



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13977.000304/2004-13
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3002-001.691 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2021
Recorrente BUTZKE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA (ANTERIOR
DENOMINAÇÃO: INDÚSTRIA DE MADEIRAS GUILHERME BUTZKE
LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO/OBSCURIDADE.
INEXISTÊNCIA.

Constatado a inexistência da omissão/obscuridade apontada pela contribuinte no Acórdão que julgou o Recurso Voluntário, devem ser rejeitados os Embargos de Declaração interpostos.

Os Declaratórios não se prestam a rediscutir matéria recursal já analisada pela Turma Julgadora.

Embargos de Declaração Rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os Embargos de Declaração da contribuinte.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves – Relator e Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sabrina Coutinho Barbosa, Mariel Orsi Gameiro e Carlos Alberto da Silva Esteves (Presidente).

Relatório

O processo administrativo ora em análise trata de Pedido de Ressarcimento do COFINS, referente ao 3º trimestre de 2004, lastreado em créditos que se originariam da sistemática da não cumulatividade da contribuição.

A partir desse ponto, transcrevo o relatório do Acórdão recorrido por bem retratar as vicissitudes do presente processo:

"Trata o presente processo de "Pedido de Ressarcimento" de créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, relativo ao terceiro trimestre de 2004, no valor de R\$ 212.631,60, pelo qual a interessada acima identificada foi intimada a proceder às demonstrações relativas ao seu direito creditório.

Com base na análise da documentação apresentada pela interessada, além das informações obtidas por meio de consultas aos sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB), foram efetuadas glosas de parte dos créditos requeridos no Dacon, conforme exposto a seguir, em breve síntese:

1. Glosas de Bens utilizados como insumos:

Antes de discriminar quais os valores glosados a esse título, a autoridade fiscalizadora apresenta uma planilha comparativa entre os valores dos dados disponibilizados na memória de cálculo utilizada para a obtenção dos valores informados na linha 02 da ficha 06 do Dacon e o arquivo digital contendo dados do LRE, ambos com a discriminação por CFOP. No cotejo dessa informações, foram verificadas pequenas discrepâncias associadas às linhas correspondentes aos CFOP que as compõem.

Conforme o método de análise comparativa abordado no relatório (por CFOP), para fins de chegar ao "valor máximo admissível" para a linha 02 do Dacon, a cada mês, foram utilizados os seguintes parâmetros: os valores são "ajustados" de acordo com os valores obtidos no LRE (por CFOP), quando estes apresentam valor menor do que o verificado na memória de cálculo; os valores são "validados", conforme memória de cálculo, quando esta apresenta valor igual ou menor do que o verificado no LRE (por CFOP).

Comparando os valores máximos admissíveis com os informados na referida linha do Dacon, efetuou-se a glosa pela diferença nos meses em que o Dacon apresentou valor superior ao máximo admissível, já consideradas as glosas devidas a outros fatores, conforme abaixo discriminadas:

1.1. Glosas de fretes:

Consta que foram computados indevidamente créditos relativos a fretes em operações de saída ou de entrada para reparos, de amostras grátis, brindes, para devoluções de vendas, aquisições não enquadradas como insumos, - mercadorias para demonstração e exposição. Também foram computados fretes em outras operações de saída que não se constituíam em vendas e em operações envolvendo o Ativo Imobilizado. Desta forma, foram glosados muitos dos valores relativos aos CFOP 1.352 e 2.352, em todos os meses do trimestre em questão.

1.2. Glosa correspondente à diferença entre o LRE e a Memória de Cálculo:

Conforme os motivos explanados no início desse item, foram glosadas as diferenças entre os valores do LRE e a Memória de Cálculo, relativo ao CFOP 1.556 (todos os meses do trimestre).

1.3. Da totalização das glosas de bens utilizados como insumos:

Neste item, a autoridade fiscalizadora expõe a planilha com os valores declarados no Dacon no comparativo com a Base de Cálculo foi ajustada após as glosas acima descritas, pelo qual se verifica o total glosado a cada mês.

2. Glosas de despesas indevidamente computadas como energia elétrica, relativa à contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública - Cosip (julho e agosto);

3. Glosas de despesas financeiras de empréstimos e financiamentos, as quais não se enquadram entre àquelas passíveis de gerar créditos no regime da não-cumulatividade, conforme relacionado à fl. 764;

4. Glosas relativas aos encargos de depreciação, devidos a vários bens que, embora constem do Ativo Imobilizado, não são utilizados na produção dos bens destinados à venda ou na prestação de serviços, a teor da legislação relativa ao regime não-cumulativo;

5. Glosa de créditos presumidos relativo ao estoque de abertura, visto a impropriedade do cômputo de valores relativos a materiais de consumo para fins de apuração do estoque a servir de base de cálculo do crédito presumido.

Sob o título “Calculo Final”, há referências ao Anexo I do relatório de auditoria fiscal onde constam as demonstrações dos cálculos dos valores deferidos, com a determinação das novas bases de cálculo e a reescrita do aproveitamento dos créditos apurados em cada mês.

Com base no relatório sucintamente descrito acima, é emitido o Despacho Decisório, onde é reconhecido o direito creditório no valor de R\$ 202.434,13, a título de mercado externo, com a ressalva de que a homologação de Declarações de Compensações, caso existam, e o ressarcimento em dinheiro, caso haja saldo remanescente, somente podem ser realizados até o limite do valor reconhecido a título de mercado externo, observando-se as condições estabelecidas pela IN RFB nº. 900/08.

A contribuinte apresenta a manifestação de inconformidade, pela qual alega ser legítimo todo o crédito expurgado, pautado no princípio da não-cumulatividade e na legislação ordinária.

Na sequência, sob o título “Do Direito”, no tópico intitulado “O direito ao crédito é amplo e irrestrito”, a interessada expõe o seu entendimento sobre o amplo e irrestrito direito ao crédito, remetendo aos princípios constitucionais e às ponderações doutrinárias de alguns tributaristas, dentre outros argumentos, para alegar que, na sistemática da incidência não-cumulativa, a regra é que o tributo incidente na etapa anterior seja sempre aproveitado pelo contribuinte na etapa subsequente e que a vedação ao crédito, por qualquer motivo que seja, é exceção à regra geral, não podendo prevalecer caso não esteja constitucionalmente autorizada. Sustenta, em síntese, que o padrão constitucional do regime jurídico da não-cumulatividade do ICMS e do IPI aplica-se também à Cofins e ao PIS. Tece, ainda, algumas considerações acerca da EC nº. 42/2003.

Sustenta que todas as mercadorias, insumos, custos e demais despesas que concorram para a obtenção das receitas tributáveis devem gerar direito a crédito, sob pena de não se estar tributando apenas o valor agregado ou adicionado na operação pelo contribuinte, impedindo-se a implementação da não-cumulatividade tributária em toda a sua plenitude e extensão.

Sob o item “B”, o qual trata das glosas de fretes, despesas financeiras de empréstimos e financiamentos, encargos de depreciação e materiais de uso e consumo, a contribuinte alega que, como consequência do exposto no item anterior, não se fazem necessárias maiores considerações para estas glosas, pois o direito ao crédito é amplo e irrestrito, de sorte que as glosas em virtude de restrições impostas pela legislação ordinária não podem prevalecer.

No item “C” da manifestação, a manifestante insurge-se especificamente contra a glosa relativa à energia elétrica em razão do expurgo da COSIP do cálculo, pelo que alega que este fato conspira contra a finalidade da própria legislação ordinária, que permite o crédito de todas as despesas relacionadas e necessárias ao fornecimento. Aduz que a empresa não poderia receber energia elétrica sem o pagamento da COSIP, pois é uma despesa necessária para que obtenha o fornecimento de energia elétrica, por conta de dispositivos legais municipais.

No item “D”, aborda a “Diferença entre LRE e a memória de cálculo”, para destacar que esta diferença decorre de combustíveis utilizados na atividade produtiva da empresa, não escriturados no livro registro de entradas, os quais são indispensáveis à atividade produtiva da empresa, gerando o crédito correlato.

Por fim, requer que seja regularmente processada a manifestação de inconformidade para que se reconheça o direito pleiteado em sua integralidade, que se homologue as compensações nesta mesma proporção, e que se cancele por completo o “débitos” imputados à empresa.”

Em sequência, analisando as argumentações apresentadas pela contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis - DRJ/FNS julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, por decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2004

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. SERVIÇOS.

Para efeito da não-cumulatividade das contribuições, há de se entender O conceito de insumo não de forma genérica, atrelando-O à necessidade na fabricação do produto e na consecução de sua atividade-fim (conceito econômico), mas adstrito ao que «determina a legislação tributária (conceito jurídico), vinculando a caracterização do insumo à sua aplicação direta ao produto em fabricação

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA.

Não geram direito aos créditos as contribuições municipais relacionadas aos serviços de fornecimento de iluminação pública, mas apenas os valores

atribuídos, à energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, conforme literalmente disposto na legislação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação- ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 1663/1674), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, em linhas gerais, repisando fatos e argumentos já apresentados.

Em 12 de junho de 2019, esta Turma Julgadora, analisando as razões e as provas da contribuinte, negou provimento ao Recurso Voluntário, proferindo o Acórdão nº 3002-000.755 (fl. 1753/1766), assim ementado:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

COFINS NÃO CUMULATIVA. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMO.

Na sistemática de apuração não cumulativa das contribuições para o PIS e Cofins, geram créditos os bens adquiridos para revenda e os bens/serviços utilizados como insumos; sendo considerados insumos os dispêndios que mantenham relação direta com o processo produtivo e que, simultaneamente, satisfaçam a condição de essencialidade, quando submetidos ao teste de subtração. Para além dos insumos, somente geram direito ao creditamento as hipóteses relacionadas no rol taxativo do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

NÃO CUMULATIVIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. DIREITO AO CRÉDITO.

Conforme o estabelecido nos incisos III e IX, do art. 3º, respectivamente, da Lei nº 10.833/03 e da Lei nº 10.637/02, somente gera direito ao crédito a energia elétrica, efetivamente, consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. Dessa forma, não são aptos a gerar o direito ao crédito os valores pagos a outros títulos, tais como: taxas de iluminação pública, demanda contratada, juros, multa, dentre outros.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado através de documentos contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais.

Recurso Voluntário Negado.

Inconformada com essa decisão, a contribuinte interpôs Embargos de Declaração (fl. 1773/1775) contra o sobredito Acórdão, alegando a existência de omissão/obscuridade.

Realizado o exame de admissibilidade (fl. 1779/1782).

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

Depreende-se da leitura do Despacho de Admissibilidade de fl. 1779/1782, que os Embargos são tempestivos e, portanto, devem ser conhecidos, nos termos do art. 65, II do RICARF.

Em sua peça recursal, a embargante sustentou que a decisão padeceu de omissão/obscuridade, porque, segundo ela, na linha do vem entendendo o CARF, o reconhecimento do crédito, referente a despesas e a insumos incorridos pelo sujeito passivo, não estariam condicionados “à demonstração da sua relação com a atividade produtiva da empresa”.

Não procede a argumentação recursal, como restou consignado no voto condutor do Acórdão Embargado, somente dão direito ao crédito, os insumos que tenham relação direta e essencial com o processo produtivo:

“A partir dos fundamentos assentados anteriormente, podemos resumir os requisitos necessários para que um gasto seja passível de geração de crédito da seguinte forma: a) geram créditos os bens adquiridos para revenda e os bens/serviços utilizados como insumos; b) são considerados insumos os dispêndios que mantenham relação direta com o processo produtivo e que, simultaneamente, satisfaçam a condição de essencialidade, quando submetidos ao teste de subtração; c) para além dos insumos, somente geram direito ao creditamento as hipóteses relacionadas no rol taxativo do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.”

(grifo nosso)

Em sua peça recursal, a embargante continuou alegando ter ocorrido omissão/obscuridade, tendo em vista que, segundo ela, teriam sido comprovadas as despesas e as aquisições tratadas nos presentes autos, assim, independente da prova da relação com o processo produtivo, a situação fática deveria ter sido analisada pelo Colegiado.

Novamente, se equivocou a embargante, a liquidez e a certeza do crédito gerado na sistemática de apuração não cumulativa das contribuições é ônus da contribuinte e, para tanto, devem ser apresentadas não só provas da aquisição de supostos insumos, não só provas dos gastos e dispêndios havidos, mas, é fundamental a demonstração que tais insumos e despesas tem relação direta e essencial com o processo produtivo. Nesse tocante, assim se pronunciou o Acórdão embargado:

“Melhor sorte não assiste à contribuinte nessa matéria. Em realidade, o art. 373 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao autor, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Ou seja, em regra, incumbe à parte fornecer os elementos de prova das alegações que fizer, visando prover o julgador com os meios necessários para o seu convencimento, quanto à veracidade do fato deduzido como base da sua pretensão.

(...)

No caso ora sob análise, a contribuinte se restringiu a alegar que as diferenças apontadas pela fiscalização entre o LRE e a memória de cálculo decorreriam da compra de combustíveis, que foram utilizados no processo produtivo. Contudo, em nenhum momento, o sujeito passivo trouxe aos autos provas da aquisição desses combustíveis e, ainda mais, não comprovou a efetiva utilização desses no processo produtivo da empresa, assim como sua essencialidade a esse processo. Logo, correta a decisão exarada no Acórdão recorrido que considerou que a contribuinte não se desincumbiu do seu ônus de provar o alegado.”

Repise-se que os Embargos de Declaração devem indicar algum vício de obscuridade ou contradição no julgado ou omissão de algum ponto sobre o qual deveria pronunciar-se o colegiado, não se prestando, portanto, ao reexame do mérito recursal de matéria já analisada pela Turma Julgadora.

Analisando-se todas as argumentações sobre os supostos vícios no Acórdão embargado, constata-se que, em realidade, a embargante insurgiu-se contra a interpretação dada pelo Colegiado.

A adoção pelos julgadores de interpretação distinta à da embargante, por si só, não demonstra a ocorrência de nenhum vício no Acórdão, quando os elementos da decisão permitem identificar racional e coerentemente os termos de aplicação das normas ao caso concreto e a harmonização entre as normas suscitadas.

Por fim, ressalto que, no presente caso, as razões defendidas pela embargante não se destinam a sanar qualquer vício que esteja a obnubilar o julgado, mas se tratam, a bem da verdade, de mero inconformismo com o Acórdão embargado e visam rediscutir a decisão, fim ao qual não se prestam os declaratórios.

Por todo o exposto, tendo sido identificados na decisão embargada todos os motivos suficientes para ampará-la, de forma clara, suficiente e precisa, entendo não haver qualquer vício a ser sanado no aresto embargado, portanto, voto no sentido de rejeitar os Embargos de Declaração interpostos.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves