



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

Processo nº 13984.000887/2005-74
Recurso nº 503.260 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.562 – 1ª Turma Especial
Sessão de 27 de outubro de 2010
Matéria COFINS - RESSARCIMENTO
Recorrente BRAZIMÓVEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deverá ser apresentada com a manifestação de inconformidade, sob pena de ocorrer a preclusão temporal. Não restou caracterizada nenhuma das exceções do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 (PAF).

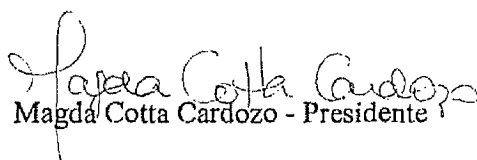
CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS DE DESPESAS COM TRANSPORTE DE MATÉRIAS-PRIMAS.

Não geram direito a créditos a serem descontados da contribuição Cofins o frete contratado para o transporte de matérias-primas entre estabelecimentos da mesma empresa, vez que não se enquadram no conceito de insumos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


Magda Cotta Cardozo - Presidente




Flávio de Castro Pontes - Relator

EDITADO EM: 07/12/2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros Magda Cotta Cardozo, Flávio de Castro Pontes, Andréia Dantas Lacerda Moneta, José Luiz Bordignon e Helder Massaaki Kanamaru.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Arno Jerke Júnior.

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos, em razão do princípio da economia processual:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de Créditos da COFINS, apurados sob o regime não-cumulativo, decorrentes das operações de exportação do interessado e que, ao final do 1º trimestre de 2005, remanesceram das deduções do valor da Contribuição a recolher concernente às demais operações no mercado interno.

A DRF/Lages exarou o Despacho Decisório nº 254/2007 de fls. 145 a 159 deferindo parcialmente o pedido da interessada para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 125.799,64, referente ao saldo remanescente da apuração não-cumulativa da COFINS. No relatório e na fundamentação que embasaram a decisão proferida consta consignado que da análise do crédito pleiteado foram identificadas as seguintes inconsistências:

Não se caracterizam como consumo de energia elétrica os valores pagos a título de multa, juros, parcelamento, tributos não incorporados ao preço da energia e outros pagamentos feitos a terceiros. Adotou-se, portanto, o valor da base de cálculo do ICMS informado na fatura. Também foram desconsideradas as faturas referentes a período de apuração diverso e as que representam consumo de classe residencial,

Com relação às despesas com armazenagem e fretes nas operações de venda, foi desconsiderada a Nota Fiscal de fl. 82, pois trata-se de conhecimento de transporte que não permite identificar de forma inequívoca a origem e o destino da mercadoria transportada, bem como elementos essenciais a respeito da prestação correspondente. Foram efetuados ajustes tendo em vista a relação das notas fiscais apresentada pelo contribuinte às fls. 80/81;

Quanto aos encargos de depreciação do ativo imobilizado, foram excluídos da relação apresentada pelo contribuinte, os créditos calculados sobre encargos de depreciação em benfeitorias em imóveis, partes e peças e custo ou despesa operacional;



Em relação aos demais itens, percebe-se que os encargos foram calculados com base em uma vida útil diversa daquela estabelecida na IN SRF 162/1998, alterada pela IN SRF 130/1999. Os encargos de depreciação foram recalculados considerando-se uma vida útil de 10 anos;

Foram efetuados ajustes nos percentuais de participação proporcional das receitas decorrentes de operações no mercado externo em relação ao total das receitas auferidas.

Cientificada da decisão em 03/09/2007 (fl. 161), a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 02/10/2007 (fls. 168 a 171), alegando, em síntese que Quanto à glosa do valor correspondente à Nota Fiscal cuja cópia foi anexada à fl. 82, a recorrente constatou que relacionou no DACTON, equivocadamente, os valores referentes a fretes de insumos como se fossem fretes de venda. Tal equívoco não pode ser motivo de glosa dos valores pois os fretes relativos às aquisições de matéria prima fazem parte do processo produtivo e dão direito ao crédito;

Requer o reconhecimento do direito ao ressarcimento dos créditos, e caso se entenda que não se tem como auferir os valores a serem ressarcidos, que seja determinado o retorno dos autos à DRF em Lages para análise do crédito.

O processo foi encaminhado a esta DRJ/RJO2 tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 535, de 28/03/2008.

A DRJ no Rio de Janeiro (RJ) indeferiu a solicitação, fls. 174 e 175, nos termos da ementa abaixo transcrita:

DESPESA COM FRETE. COMPROVAÇÃO.

Cabe ao contribuinte no momento da apresentação da manifestação de inconformidade trazer ao julgado todos os dados e documentos comprovadores das despesas alegadas.

DECISÃO ADMINISTRATIVA. MATÉRIA NÃO CONTESTADA. *Consideram-se definitivos os ajustes efetuados na base de cálculo dos créditos a descontar relativamente aos itens que não foram expressamente contestados.*

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, fls. 178 a 181, questionando tão-somente a matéria créditos decorrentes das despesas de frete. Em síntese, apresentou as mesmas alegações suscitadas na manifestação de inconformidade em relação a essa matéria, acrescentando basicamente que:

- se as relações de serviços e os documentos juntados aos autos não foram insuficientes à tomada de decisão, cabia à autoridade fazendária intimar a recorrente para que prestasse as informações necessárias ao esclarecimento, para então analisar, minuciosamente, o pedido de crédito efetuado, ao invés de simplesmente glosar os valores;



- quanto aos conhecimentos de transporte cujos valores foram excluídos pela autoridade fiscal sob a alegação de que neles figuram como remetente e destinatário a própria interessada, ressalta-se que referidas notas fiscais demonstram os transportes de matéria-prima realizados, que podem, a princípio, causar estranheza;

- o fato de a interessada constar como remetente e destinatário ocorreu porque ela é proprietária de uma floresta, de onde extrai a madeira para utilizar na fábrica. Assim, o transportador, no momento de preencher a nota, utilizou os dados de que dispunha, ciente de que o local de extração de madeira era propriedade da interessada, anotou seus dados, do mesmo modo procedeu para com o destinatário;

- possui grande despesa com o transporte das matérias-primas que utiliza, e de que as mesmas foram devidamente comprovadas, se faz necessário o ressarcimento dos créditos oriundos de tal atividade, pois garantidos pela lei e indispensáveis para a manutenção das atividades da empresa.

Por fim, requereu o recebimento do presente recurso voluntário, sua apreciação e o deferimento do pedido de ressarcimento dos créditos oriundos de despesas com o serviço transporte de insumos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio de Castro Pontes, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto, dele tomo conhecimento.

A principal controvérsia tem por objeto o direito do contribuinte de descontar créditos da contribuição Cofins sobre supostos valores pagos a título de transporte de insumos.

A recorrente argumenta que relacionou no DACON, por equívoco, os valores referentes aos fretes de insumos como se fossem fretes de venda.

Assim sendo, é certo que os aludidos fretes não estão relacionados a uma operação de venda, portanto, *in casu*, não se aplica os descontos de créditos previstos no inciso IX do art. 3º da Lei 10.883/2003, combinado com o art. 15 do mesmo diploma legal:

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

(.).

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

(...)



Não merece prosperar a tese da recorrente, visto a falta de elementos comprobatórios do direito de descontar créditos. A interessada tanto na manifestação de inconformidade quanto no recurso voluntário não apresentou os documentos essenciais para o reconhecimento de seu pleito, tais como: conhecimentos de transporte, notas fiscais de prestação de serviço, lançamentos contábeis, escrituração fiscal, etc.

Destarte, verifica-se que a recorrente não apresentou sequer um demonstrativo de cálculo especificando os créditos decorrentes de valores pagos no transporte de insumos, de sorte que o seu pleito nos moldes requeridos não deve prosperar.

Por seu turno, o art. 333 do Código de Processo Civil preceitua que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito. Ora, tendo alegado que os fretes de insumos faziam parte do processo produtivo e geravam créditos da contribuição COFINS, a recorrente tinha por obrigação legal de juntar aos autos administrativo os respectivos documentos comprobatórios que sustentariam seu direito.

Além disso, o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, estabelece que a prova documental tem que ser apresentada na impugnação, salvo os casos expressos abaixo mencionados:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

A propósito, Maria Teresa Martinez López e Marcela Cheffer Bianchini no artigo Aspectos Polêmicos sobre o Momento de Apresentação da Prova no Processo Administrativo Fiscal Federal em A Prova no Processo Tributário – São Paulo: Dialética, 2010, p. 51, esclarecem:

(...) O devido processo legal manifesta princípios outros além do da verdade material. O processo requer andamento, desenvolvimento, marcha e conclusão. A segurança e a observância das regras previamente estabelecidas para a solução das lides constituem valores igualmente relevantes no processo. E, neste contexto, o instituto da preclusão passa a ser figura indispensável ao devido processo legal, e de modo algum se revela incompatível com o Estado de Direito ou com o direito de ampla defesa ou com a busca pela verdade material.

O artigo 16 do PAF, em seu parágrafo 4º, estabelece limitações à atividade probatória do administrado ao determinar que a prova documental deve ser apresentada com a impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento

processual, a menos que restar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação por motivo de força maior ou referir-se a fato ou direito superveniente. (grifou-se)

Assim sendo, a lei estabelece o momento de apresentação da prova documental, qual seja, a interposição da manifestação de inconformidade. *In casu*, a recorrente tinha a obrigação legal de comprovar por documentos hábeis que os valores declarados no DACON referiam-se aos fretes de insumos.

Nessa esteira, é sobremodo assinalar que deve ser indeferida a diligência requerida com o intuito de verificar outros documentos comprobatórios, uma vez que o ônus da prova do direito creditório é da requerente e não da Fazenda Nacional. Outrossim, no caso vertente, é desnecessária a realização de diligência ou apresentação de outras provas, visto que o processo encontra-se instruído com os elementos suficientes para formar a convicção do julgador.

Quanto à nota fiscal de fl. 82, a autoridade fiscal acertadamente glosou o crédito, pois a aludida nota não contém os elementos necessários para configurar uma operação de aquisição de insumo. Nela não consta a identificação da nota fiscal de venda de um produto, além de ter como remetente e destinatária a mesma pessoa jurídica.

Por fim, ainda que se admitisse a tese da recorrente de que o fato dela constar como remetente e destinatária ocorreu porque ela é proprietária de uma floresta de onde se extrai a madeira para utilização na fábrica, o que se admite apenas para efeitos de argumentação, essa operação não geraria crédito, pois o frete contratado para transporte de matérias-primas não configura insumo da atividade fabril.

Com efeito, a solução deste tópico envolve o conceito de insumo. Segundo o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, a pessoa jurídica poderá descontar créditos em relação a bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

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, (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...) (grifou-se)

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por meio da Instrução Normativa (IN) nº 404/2004, regulamentou o assunto a partir da concepção tradicional da legislação do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) e adotou uma interpretação restritiva para o conceito de insumo, conforme excerto a seguir transcrito:

Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 1º do art. 4º;

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou

b.2) na prestação de serviços;

(..).

§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

Assim sendo, o transporte de matérias-primas (toras de madeira) não configura insumo nos termos da legislação citada, visto que os referidos serviços não foram aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação do produto.

A propósito, em razão de entendimentos divergentes, a RFB consolidou a tese que o frete pago para transportar produtos em elaboração não configura insumo, conforme Solução de Divergência COSIT nº 26/2008, DOU 09.06.2008:



ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep EMENTA: TRANSPORTE DE PRODUTO ACABADO ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA; INSUMOS DA ATIVIDADE DE TRANSPORTE; CRÉDITOS DE CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP IMPOSSIBILIDADE 1. O transporte de produto acabado entre estabelecimentos industriais, ou destes para os centros de distribuição e ainda de um centro de distribuição para outro, da mesma pessoa jurídica não gera direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep com incidência não-cumulativa, ainda que esse transporte constitua ônus da empresa que irá vender o produto. 2. Os insumos utilizados na atividade de transporte de produto acabado (ou em elaboração) entre estabelecimentos industriais; destes para os centros de distribuição; de um centro de distribuição para outro ou do estabelecimento vendedor para o comprador não gera direito a crédito a ser descontado da Contribuição para o PIS/Pasep apurada de forma não-cumulativa.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Arts. 3º inciso II da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; 15 inciso II da Lei nº 10.833, de 2003 e 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. (grifou-se)

Desta forma, eventuais fretes pagos para o transporte de toras de madeira entre estabelecimentos da interessada não caracterizam insumos nos termos da interpretação acima, adotada neste julgamento, por isso não geram direito de crédito a ser descontado da contribuição Cofins com incidência não-cumulativa.

voluntário. Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso


Flávio de Castro Pontes