



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

Processo nº 15578.000378/2008-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.227 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2013
Matéria COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO.
Recorrente ARACRUZ CELULOSE S/A
Recorrida DRJ RIO DE JANEIRO-RJ II

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004

COFINS NÃO-CUMULATIVA. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO. CRÉDITOS.

Os gastos com bens e serviços podem se converter em crédito para descontar do valor da Cofins apurada pelo critério da não-cumulatividade, desde que esses bens e serviços sejam inerentes ou pertinentes ao processo de produção ou de obtenção do bem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido(a)s o(a) Conselheiro(a) João Carlos Cassuli Júnior e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, que davam provimento quanto ao crédito da aquisição de combustíveis.

Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Luciano Ogawa, OAB/SP 195564.

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente-Substituto.

Sílvia de Brito Oliveira - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Winderley Moraes Pereira (Substituto), João

Carlos Cassuli Junior, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva e Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Relatório

Trata-se de exigência, formalizada em auto de infração, da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) relativa a fatos geradores ocorridos em julho de 2004.

O lançamento de ofício decorreu de procedimento fiscal instaurado para aferir a exatidão e a regularidade das informações do Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon) apresentado pela contribuinte, com vista à decisão sobre o pedido de ressarcimento e a declaração de compensação de que cuida o processo nº 13770.000574/2004-41, que foi apensado a este.

No indigitado processo, foi exarado o Parecer SEORT/DRF/VIT/ES nº 2857/2008, que se tornou parte integrante do auto de infração, em que a fiscalização esclareceu que foram efetuados ajustes feitos para adequação da apuração à interpretação da Receita Federal do Brasil (RFB).

Tais ajustes podem ser assim resumidos:

1 – inclusão das receitas de variação cambial na base de cálculo da Cofins;

2 – glosa de créditos relativo aos seguintes bens:

2.1 – gasolina e óleo diesel;

2.2 – fertilizantes, herbicidas, corretores de solo e congêneres, em virtude da alíquota reduzida a zero, a partir de 16 de julho de 2004;

2.3 – serviços aduaneiros e logísticos como custo de aquisição de produto importado;

2.4 – aquisição de madeira de associações indígenas;

3 – glosa de créditos relativos às despesas com aos seguintes serviços:

3.1 – comissão de agente;

3.2 – manutenção de equipamentos de comunicação;

3.4 – manutenção e conservação de imóveis e escritório;

3.5 – programas de formação profissional;

3.6 – serviços de consultoria e planejamento.

Também houve glosa de créditos de depreciação/amortização, glosa parcial do crédito de energia elétrica, por falta de comprovação, e glosa de despesas com aluguéis de

veículos e ambulância, arrendamento de veículo para transporte de pessoal, agência de viagens e aluguel de cilindros de gases.

No auto de infração, a fiscalização esclarece que, após os ajustes à interpretação da RFB, foi apurado saldo devedor da Cofins no mês de julho de 2004, que é o objeto do lançamento em exame.

O lançamento foi impugnado e a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro-RJ II (DRJ/RJOII) julgou a impugnação procedente em parte apenas para reconhecer o direito ao crédito das aquisições de madeira feitas da Associação Indígena Tupiniquim e Guarani.

Contra essa decisão, foi interposto recurso voluntário para alegar, em síntese, que:

I – faz jus ao benefício instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, por isso possui saldo de créditos acumulados que não foram considerados;

II – para apuração da Cofins sobre receita de variação cambial, foi considerada a variação do dólar entre o início do mês e a data da efetiva liquidação da operação, exceto nos contratos não liquidados no período de um mês, em que a variação do dólar corresponde à variação entre o seu valor no início e no final do mês; e

III – as glosas de bens e serviços utilizados como insumo no processo de produção não podem prosperar, pois são insumos todos os bens e serviços necessários na cadeia produtiva.

Ao final, a Fibria Celulose S/A, sucessora por incorporação da Aracruz Celulose S/A, requereu a reforma do Acórdão recorrido para que sejam homologados na integralidade os créditos do processo nº 13770.000574/2004-41 ou, alternativamente, que o julgamento seja convertido em diligência para que sejam sanados os equívocos cometidos no procedimento de fiscalização, para se homologarem integralmente os créditos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sílvia de Brito Oliveira

O recurso é tempestivo, foi proposto por parte legítima e seu julgamento está inserto na esfera de competências 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), por isso deve ser conhecido.

Preliminarmente, destaco a singularidade do processo em exame, visto que decorrente da apuração de tributo no regime da não-cumulatividade. Isso porque, uma vez que a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro 2003, determina a utilização dos créditos para descontar do valor da Cofins apurada conforme seu art. 2º, permitindo o ressarcimento e a compensação,

observado o art. 74 da Lei 9.430, de 1996, de saldo credor porventura verificado ao final do trimestre.

Com esse procedimento, tem-se que a fiscalização, diante de um pedido de ressarcimento, ao verificar a ilegalidade e/ou ilegitimidade dos créditos, procede à correta apuração do tributo devido mensalmente, com as glosas desses créditos que, em princípio, não poderiam ter sido descontados da Cofins apurada pela contribuinte.

Assim, as irregularidades na apropriação dos créditos conduzem à glosas desses créditos, no pedido de ressarcimento, e, ao mesmo tempo, podem conduzir ao lançamento de ofício, com as multas aplicáveis ao caso, da diferença da Cofins a pagar apurada com consideração das glosas efetuadas, pois à fiscalização cabe, ao identificar matéria que não fora oferecida à tributação e ou desconto de créditos indevidos, proceder à formalização da exigência, não podendo simplesmente deduzir dos créditos legítimos o valor correspondente ao tributo incidente sobre essa matéria, pois tal procedimento configuraria, ao cabo, compensação de ofício dos créditos legítimos da contribuinte com crédito tributário que sequer fora constituído.

Reside aí a singularidade destes autos, que, diante da estreita relação entre o pedido de ressarcimento, com declarações de compensação, e o auto de infração, traz para julgamento no âmbito do Decreto nº 70.235, de 1972, em uma mesma peça da contribuinte, recurso voluntário relativo ao pedido de ressarcimento e ao auto de infração.

Em face disso, cabe aqui registrar a excelência do trabalho fiscal que, por meio de demonstrativos e de detalhado parecer, detalhou, esclareceu e registrou o motivo de todas as glosas efetuadas, bem como explicitou com perfeição a apuração da base de cálculo da Cofins devida no mês de julho de 2004. Dessa forma, não há razão para acolher o pedido de diligência formulado com o fito de sanar “equívocos cometidos ao longo do procedimento de fiscalização”, sem, contudo, indicar objetivamente algum equívoco passível de ser sanado em diligência.

Diante do minucioso trabalho fiscal, pode-se dizer que as contestações da recorrente possuem caráter genérico, com poucas arguições específicas que serão a seguir examinadas.

Inicialmente, quanto as razões recursais relativas ao acúmulo de saldo credor da Cofins, ao benefício instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, e às variações cambiais, uma vez que a contribuinte não trouxe nenhum elemento novo, fático ou jurídico, para sustentar sua defesa, adoto o voto da instância recorrida quanto a essas duas questões, do qual reproduzo a seguir trechos relevantes:

(...)

2. Inicialmente, segundo as alegações do interessado constantes da referida peça impugnatória, existiriam créditos em favor da empresa, que teria apurado "saldo de COFINS em fevereiro de 2004 e o acumulou com o saldo de março de 2004 e assim sucessivamente, mês a mês", até a sua utilização no mês abrangidos pelo presente processo de auto de infração (julho de 2004). Tais créditos de períodos anteriores de apuração não teriam sido considerados pela autoridade fiscal na determinação do crédito referente ao 3º trimestre de 2004, passível de compensação junto ao processo nº 13770.000574/2004-41, de análise das declarações de compensação (Dcomp's) apresentadas pelo contribuinte, após a qual, com a constatação

de que não haveria créditos não-cumulativos da COFINS suficientes para a quitação do débito da referida contribuição, apurado para julho/2004, promoveu-se a formalização do lançamento de ofício ora em exame.

*3 As ponderações do interessado, todavia, não procedem. É que a análise do saldo credor da COFINS não-cumulativa, referente aos meses de fevereiro, março de 2004 e subsequentes, foi promovida, tanto pela autoridade administrativa local quanto por essa Delegacia de Julgamento (DRJ/RJ2), em autos diversos, mais especificamente junto aos processos n.ºs 13770.000198/2004-94 e 13770.000389/2004-56 (relativos, respectivamente, aos 1.º e 2.º trimestres de 2004), nos quais se reconheceu apenas parcialmente o direito creditório pleiteado, integralmente utilizado nas compensações constantes das Dcomp's anexadas àqueles (outros) processos n.ºs 13770.000198/2004-94 e 13770.000389/2004-56 (o que, a propósito, pode ser constatado no Demonstrativo de fl. 03), **inexistindo, após a análise neles efetivada, qualquer saldo de créditos a compensar, passível de utilização nas compensações de que trata o processo n.º 13770.000574/2004-41 (ref.: 3.º trim. de 2004), ou mesmo na dedução da contribuição (COFINS) devida no mês de julho/2004, objeto, posteriormente, da lavratura do auto de infração ora sob exame.***

*4 Ainda que saldo existisse - citamos apenas para argumentar - a legislação que disciplina a matéria faculta ao contribuinte o ressarcimento em espécie do saldo credor porventura existente junto àqueles processos n.ºs 13770.000198/2004-94 e 13770.000389/2004-56, mas nunca sua utilização na dedução/abatimento da contribuição (COFINS) devida no mês de julho/2004, ou mesmo nas compensações de que trata o processo n.º 13770.000574/2004-41, que se fundamentam, exclusivamente, na existência de créditos da não-cumulatividade da COFINS, referentes ao **3.º trimestre de 2004**. É o que dispõem as normas a seguir colacionadas, **que pressupõem a análise do direito creditório por trimestre-calendário do ano civil**, admitindo-se, **exclusivamente em caso de compensação (cf art 21, § 5.º, da IN SRF n.º 460/2004)**, que o contribuinte se utilize de determinado crédito, porventura existente em um mês qualquer, na compensação de outros débitos, ainda antes do encerramento do trimestre-calendário, situação essa, todavia, não tratada nos presentes autos.*

Lei nº 10.833/2003:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior; (...)

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria, (gn)

IN SRF nº 379/2003 (vigente à ocasião de protocolo das Dcomp's e posteriormente revogada, mas com disposições semelhantes nas outras IN's que lhe sucederam):

Art. 1º Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) referentes a custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, que não puderem ser deduzidos na forma do inciso I do § 1.º do art. 5.º da Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso I do § 1.º do art. 6.º da Lei nº 10.833, de 2003, poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF). (...)

Art 2º Poderão ser objeto de ressarcimento os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o art. 1º que, ao final de um trimestre do ano civil, remanescerem na escrita contábil da pessoa jurídica após efetuadas as deduções e compensações cabíveis, (gn)

*5 Ou seja, como a partir dos requerimentos do contribuinte, foram formalizados processos distintos para a análise do direito creditório relativo aos 1.º e 2.º trimestres de 2004, eventual saldo credor existente em favor do interessado, além daquele já utilizado nas compensações pretendidas nos respectivos processos, poderia ser objeto de ressarcimento em espécie, tal como, a propósito, ocorreu no processo de ressarcimento/compensação nº 13770.000574/2004-41, originário deste processo de auto de infração, e no qual se analisa o 3.º trimestre de 2004, no qual subsistiu, após a análise efetivada pela fiscalização, saldo credor de R\$ 102.224,63 em favor do contribuinte (vide Comunicação de fl. 42). Como já foi dito, entretanto, sequer existe, na espécie, saldo credor passível de ressarcimento, ou mesmo de utilização em outras compensações, originado daqueles autos de nºs 13770.000198/2004-94 e 13770.000389/2004-56, ou, muito menos, passível de ser utilizado na **dedução da contribuição (COFINS) devida no mês de julho/2004, objeto, posteriormente, do auto de infração ora sob exame.***

6 Nesse mesmo diapasão, igualmente improcedente a alegação de que, como a Lei nº 9.363/96 "prevê a hipótese de crédito presumido do IPI como meio de ressarcimento à COFINS", seria o interessado possuidor de saldo de créditos acumulados da COFINS, "causa do saldo constante dos seus registros contábeis/fiscais até a data de hoje", e que, por conta disso, os valores dos créditos não-cumulativos da COFINS apurados pela fiscalização junto ao processo de ressarcimento/compensação nº 15578.000574/2004-41 estariam "repletos de falhas".

7 Ora, a instituição do crédito presumido do IPI pela Lei nº 9.363/96, que teve por objetivo dar ao exportador um crédito que lhe devolvesse os valores relativos ao PIS e à COFINS, pagos nas etapas anteriores da cadeia econômica, utilizável como forma de compensação de IPI, devido no mercado interno, em nada se refere, portanto, aos créditos apurados no regime não-cumulativo da COFINS, instituído pela Lei nº 10.833/2003, revestindo-se a apuração tanto de um crédito (presumido do IPI) quanto de outro (créditos não-cumulativos da COFINS) de institutos completamente distintos, não havendo, por conseguinte, como querer se apropriar de crédito presumido no IPI juntamente com a apuração dos créditos não-cumulativos da COFINS, inexistindo qualquer previsão legal para tanto.

8 Assim, denegando-se a apropriação de outros créditos de existência alegada pelo interessado, que não aqueles estritamente tratados no processo de ressarcimento/compensação nº 15578.000574/2004-41, referente ao 3.º trimestre de 2004, passa-se, a seguir, à análise das demais razões de defesa, apresentadas pelo defendente em sua impugnação.

I - Da Inclusão das Receitas de Variação Cambial na Apuração do Valor Devido a Título da COFINS não-cumulativa e Outras Glosas

9 Consta do Parecer SEORT/DRF/VIT/ES nº 2.857/2008 e Despacho Decisório (cópia às fls. 04/32) que a fiscalização ajustou a base de cálculo da COFINS devida nos meses de referência (3.º trimestre de 2004) com a inclusão das receitas de variação cambial, segundo o **regime de competência** adotado pelo contribuinte (opção pelo referido regime confirmada pela resposta da empresa à fl. 167 do processo de ressarcimento/compensação nº 15578.000574/2004-41), a partir dos "lançamentos realizados no Livro Razão e nas contas refletidas nos balancetes mensais que consubstanciavam valores credores representativos de receitas de variações cambiais, excluídos apenas aqueles relativos a acertos e/ou estornos".

10 De fato, verifica-se que, pelo Termo de Diligência Fiscal de 08/11/2007 (fls.

168/170 do processo de ressarcimento/compensação nº 15578.000574/2004-41), a fiscalização intimou o interessado a **apresentar em arquivo magnético as contas de variação cambial registradas no Livro Razão e apropriadas no cálculo da**

COFINS não-cumulativa, sendo que, com base em tais registros, promoveu, na apuração do valor devido da contribuição, a tributação de R\$ 87.314.604,42 para o mês de julho de 2004, a título de receitas de variação cambial, conforme se observa no "Demonstrativo Analítico de Apuração do PIS/Pasep e COFINS não-cumulativos - 2004", elaborado pela fiscalização e anexado às fls. 275/276 do processo de ressarcimento/compensação nº 15578.000574/2004-41.

11 Já o interessado em sua impugnação afirma ter apurado a "base tributável de COFINS sobre variações cambiais nos exatos moldes utilizados pela fiscalização, porém utilizando os valores corretos e a efetiva valorização/desvalorização do Real". Anexou ainda à sua peça impugnatória uma série de planilhas (fls. 87/114), por intermédio das quais se pretendia demonstrar a correção de seus cálculos, na determinação do valor correto das receitas de variação cambial, a serem consideradas na apuração do valor devido da COFINS no período. Na Tabela a seguir, procuramos, inicialmente, sintetizar as receitas de variação cambial adotadas pela fiscalização em sua apuração (Demonstrativo), na qual se considerou a existência de receitas de variação cambial exclusivamente para o mês de julho de 2004 (vide fls. 275/276 do processo de ressarcimento/compensação nº 15578.000574/2004-41):

(...)

12 Inicialmente, em sua impugnação, o interessado apresenta exemplo, baseado nos índices ou taxas de variação de dólar observadas no período e discriminadas naquela peça recursal, dando conta de que, no mês de abril de 2003, teria oferecido à tributação o valor de R\$ 131.604.390,12, que corresponderia à receita de variação cambial registrada à conta 223104. Além disso, a empresa também anexou à sua impugnação, como já dito, diversas planilhas, contemplando os financiamentos e empréstimos de curto e longo prazo tomados pela empresa (cf. fls. 87/114), e a respectiva atualização cambial das correspondentes obrigações contabilizadas e/ou verificadas em cada mês, desde janeiro de 2003 até julho de 2004.

13 Ocorre, entretanto, que a planilha anexada à fl. 87, que se refere ao citado mês de abril/2003 - tomado apenas como exemplo, já que sequer se refere ao mês abrangido pelo lançamento fiscal em exame - tampouco registra a existência de valores de atualização cambial para a citada conta 223104, ou mesmo através dela se permite chegar ao valor de R\$ 131.604.390,12, o qual o contribuinte alega ter promovido a sua tributação.

14 Além disso, anexamos a Ficha do Dacon que contempla a demonstração da base de cálculo do PIS/Pasep para o citado mês (abril/2003), válida também para a COFINS, sem que nela se observe a tributação de qualquer valor a título de "Receitas de Variação Cambial" (linha 07) no período (v. fl. 117). Conclui-se de plano, portanto, ficar impossível estabelecer, sem que maiores esclarecimentos tenham sido prestados, qualquer compatibilidade nos cálculos e planilhas que integram a

impugnação do contribuinte em comparação com a tributação de ditas receitas, a que o mesmo alega ter procedido.

15 Ademais, como tais planilhas (fls. 87/114) não integram a escrituração contábil-fiscal da empresa, as mesmas não possuem qualquer valor probante, não se lhes aplicando, portanto, o disposto no artigo 923 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), de aplicação suplementar à Contribuição para o PIS e à COFINS, a seguir transcrito:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

16 Observa-se ainda, naquelas planilhas de fls. 87/114, que a descrição dos empréstimos e financiamentos, denominados "Financiamentos de Importação" e "BNDES- 590" e relacionados especificamente às contas 211202 e 211203, levamos a crer que teriam, em tese, correlação, respectivamente, com as contas 711202 e 711203, constantes do Demonstrativo de apuração da COFINS, elaborado pela fiscalização às fls. 275/276 do processo de ressarcimento/compensação nº 13770.000574/2004-41, denominadas "Financiamentos - Importação" e "Financiamentos - BNDES", mas que, todavia, representam apenas 2 (duas) das variadas contas que contém receitas de variação cambial, consideradas pela fiscalização na referida apuração (fls. 275/276 do processo de ressarcimento/compensação nº 13770.000574/2004-41), e sintetizadas na Tabela acima disposta.

17 Não há qualquer esclarecimento sobre a eventual existência de tal correlação ou mesmo porque motivos para um mesmo mês, no qual se adota a mesma taxa ou percentual de variação do câmbio, a incidir sobre os empréstimos e financiamentos indicados nos Demonstrativos de fls. 87/114 - e, portanto, em todos eles, igualmente, sobre contratos que se constituem em obrigações do interessado - há valores de atualização cambial ora sim, ora não indicados entre parênteses, não se sabendo ao certo como para uma mesma taxa de variação cambial, que, necessariamente, deve ser positiva ou negativa nesse mês, mas nunca positiva e negativa ao mesmo tempo, possam existir, para contratos diversos, variação positiva em alguns casos e negativa em outros (vide, a título de exemplo sobre tal observação, as planilhas de fls.

103 e 107, os quais contemplariam, em tese, o cálculo da variação cambial das contas de empréstimos neles indicadas, respectivamente, até os meses de fevereiro e abril de 2004).

18 Além disso, ratifique-se que o interessado não apresentou qualquer documento extraído de sua escrituração contábil-fiscal, por intermédio do qual se pudesse chegar a alguma conclusão eficaz sobre a correção dos valores constantes dos demonstrativos e planilhas apresentados junto com sua

impugnação (fls. 87/114) - que se referem, exclusivamente, às contas de empréstimo n°s 211202, 211203, 211208, 211214 e 211250 - ou mesmo à qualquer justificativa em relação ao procedimento adotado, não bastando, para tanto, apenas a apresentação de "Tabelas de Taxas" - que contemplam as taxas, índices ou percentuais mensais de variação cambial -, na forma em que dispostas na impugnação à fl. 53.

19 Como é certo que, a partir de fevereiro de 1999, as variações monetárias - nestas incluídas as variações cambiais - passaram a ser tratadas como receitas financeiras e tributadas pelo PIS e pela COFINS, por força do artigo 9., da Lei 9.718, de 1998, a seguir transcrito, e, à opção do contribuinte, segundo o regime de competência por ele escolhido (cf.

*art. 30, § I., da MP n° 2.158-35/2001), quadro esse que não foi alterado nem mesmo com a edição da Lei n°s 10.833, de 29/12/2003, de regência da COFINS em relação ao período de apuração de julho de 2004, tratado no presente processo, e que, em seu art. 1., manteve a incidência da contribuição sobre as receitas financeiras, até o advento do Decreto n° 5.164, de 30/07/2004 - ou seja, até 01/08/2004 - , **deve-se manter a apuração das receitas de variação cambial e do valor da contribuição devida no referido mês, na forma em que promovida pela fiscalização**, até mesmo porque fundada, efetivamente, segundo esclarecimentos da autoridade administrativa competente em seu Parecer e Despacho Decisório (cópia às fls. 04/32), em documentos e elementos integrantes da escrituração contábil-fiscal (Livro Razão e balancetes do próprio contribuinte:*

Lei n°9.718/98:

*Art 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual **serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras**, conforme o caso.*

Medida Provisória n" 2.158-35. de 24/08/2001:

***Art. 30.** A partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação.*

*§ 1º A opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no **caput** deste artigo, segundo o regime de competência.*

Lei n" 10.833/2003:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/11/2013 por SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 04/11/

2013 por SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 22/11/2013 por GILSON MACEDO ROSENBERG F
ILHO

Impresso em 27/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 1. A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1. Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Decreto nº 5.164, de 30/07/2004:

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições. (...)

Art. 3º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 2 de agosto de 2004. (gn)

(...)

Quanto às glosas de créditos sobre bens e serviços utilizados como insumo, o litígio posto à apreciação deste colegiado instaurou-se quanto à utilização de determinados bens e serviços como insumo, conforme preceituado em lei, nas atividades da recorrente concernentes à industrialização e exportação de celulose.

Inicialmente, sobre os insumos em relação aos quais é permitido o cálculo de crédito para desconto do valor da Cofins apurado na forma da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, por força do art. 3º, inc. II, desse mesmo diploma legal, convém registrar que meu primeiro entendimento – em função da analogia com o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), analogia esta buscada em função da materialidade da Cofins e da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) ter mais proximidade com a materialidade daquele imposto – foi de que os créditos deveriam ser calculados em relação aos bens e serviços que representassem custos na obtenção ou produção de bens.

Tal entendimento é semelhante ao trazido na peça recursal ora em exame. Contudo, creio que não é o entendimento que deva prevalecer, tendo em vista a jurisprudência que, embora ainda distante da consolidação, vem sendo construída no sentido de uma conceituação de insumo própria para essas contribuições. Vale dizer, não se deve adaptar conceitos do IRPJ, como foi meu primeiro entendimento, tampouco conceitos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como tem afirmado o Fisco.

Assim, com o transcurso do tempo, após muitas discussões, formação gradual da jurisprudência administrativa, debates e alguns seminários e palestras sobre o tema, meu entendimento inicial migrou para um conceito de insumo, para a Cofins e para a contribuição para o PIS, mais elástico do que o conceito aplicável ao IPI e mais restrito do que o relacionado aos custos da produção ou da obtenção dos bens.

Passei então a adotar o entendimento sobre o que seriam bens e serviços utilizados como insumo para o fim de se apurar o crédito referido no art. 3º, inc. II, da Lei nº 10.833, de 2003, calcado nas seguintes premissas:

1) o conceito é relacional, ou seja, há de se analisar o bem ou serviço, para verificação de sua utilização ou não como insumo, em relação à atividade, ao processo de produção ou de obtenção do bem; e

2) para se afirmar a utilização como insumo, o bem ou serviço analisado deverá ser inerente ou pertinente ao processo de produção ou de obtenção do bem.

Com essas considerações, refuto em linhas gerais as arguições, também gerais, sobre as glosas de créditos sobre bens e serviços utilizados como insumo.

Note-se que, não obstante o detalhado Parecer SEORT/DRF/VIT/ES sobre cada uma das glosas, com a respectiva motivação, a recorrente não logrou trazer contestações específicas, com informações e comprovações da utilização de cada um dos bens e serviços glosados no processo de obtenção do seu produto.

Nesse ponto, é oportuno notar que a turma julgadora da DRJ/RJOII já considerou como matéria não-impugnada a glosa de créditos relativos à energia elétrica cujas despesas não foram comprovadas e aos encargos de depreciação e, quanto a esse aspecto da decisão recorrida, a contribuinte não elevou a matéria até este colegiado.

Também registro que não cabe aqui o exame da matéria relativa à glosa de créditos relativos a aquisições não oneradas pela Cofins, reprisada na peça recursal, visto que esse item foi contemplado pelo parcial provimento conseguido na instância recorrida.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sílvia de Brito Oliveira - Relatora