



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

**Processo n°** 15987.000225/2007-61  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-002.065 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de fevereiro de 2016  
**Matéria** RESSARCIMENTO COFINS  
**Recorrente** ULTRAFÉRTIL S.A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2006

DESPACHO DECISÓRIO. ANEXOS NÃO DISPONIBILIZADOS.  
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

A ciência de despacho decisório sem a informação de todos os motivos que ensejaram na glosa dos créditos pleiteados por contribuinte, e que constam de anexo informado em Termo de Verificação Fiscal e não formalizado nos autos, caracteriza a preterição do direito de defesa, sendo nula a decisão de 1ª instância que não corrige o equívoco de forma prévia ao julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Cassio Schappo, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Mércia Helena Trajano Damorim, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Winderley Morais Pereira.

A conselheira Tatiana Josefovicz Belisário declarou-se impedida.

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida, incluindo excertos extraídos do voto.

*Cuida o presente processo de Declarações de Compensação, por meio das quais a contribuinte aproveita créditos não cumulativos da contribuição COFINS, apurados nos meses de outubro de 2005 a dezembro de 2006, dos mercados externo e interno, visando a extinção de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.*

*Desta, conforme a autoridade do Serviço de Orientação e Análise Tributária (Seort) da DRF em Santos, os créditos pleiteados foram submetidos à conferência, quanto à regularidade fiscal e contábil, pelo Serviço de Fiscalização da mesma delegacia, que, após diligenciar junto à empresa, lavrou os Termos de Verificação Fiscal de fls. 136/143.*

*Dando seguimento à análise fiscal, e com base nos Termos de Verificação Fiscal, o Seort exarou o Despacho Decisório nº 123/2009, homologando parcialmente as compensações, até o limite do crédito deferido, fundamentando:*

(...)

#### **FUNDAMENTAÇÃO**

*O pedido formulado traz por fundamento legal a autorização, estabelecida no artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, para que as pessoas jurídicas, que apuram seu lucro pelo real, possam constituir créditos de Cofins, relativos a insumos e outros itens, destinados à produção de seus bens ou serviços, com vistas à não cumulatividade da contribuição.*

*A referida norma legal ainda autoriza a manutenção e o aproveitamento dos créditos, relacionados com a produção de mercadorias destinadas à exportação, para compensação com outros tributos ou ressarcimento, quando eles excederem o valor da própria contribuição devida no período, como mostra seu artigo 6º, a seguir transcrito.*

(...)

*Atinente ao aproveitamento dos créditos de Cofins, incidentes sobre insumos utilizados na produção de mercadorias isentas da contribuição, vendidas no mercado interno, sua autorização legal está prevista no artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, combinado com o artigo 16 da Lei nº 11.116/2005, abaixo transcritos, regulamentados pelo artigo 21 da Instrução Normativa RFB nº 600/2005.*

(...)

*Portanto, diante da legitimidade do procedimento, o pedido em questão foi submetido ao Serviço de Fiscalização desta Delegacia, de cuja ação fiscal junto ao domicílio da contribuinte, descrita em detalhes no Termo de Verificação e Constatação Fiscal juntado aos autos, decorreu a convalidação de apenas parte deles, conforme planilha abaixo.*

[...]

*Vale lembrar que dos créditos acima, convalidados pelo Serviço de Fiscalização desta DRF, foi já deduzida a Cofins devida no mês, conforme determina o artigo 21 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005, remanescendo aqueles que são passíveis de compensação e/ressarcimento, conforme planilha a seguir.*

[...]

*Isto posto, com base no acima exposto, com fundamento no artigo 170 da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional, na Lei nº 10.833/2003 e alterações posteriores, no artigo 74 da Lei nº 9.430/96 e na legislação comentada, proponho que os créditos de Cofins, acima relacionados, possam ser utilizados nas compensações pleiteadas no processo em exame até os limites deferidos.*

*A contribuinte, irressignada com o teor do despacho decisório, que deferiu em parte os crédito por ela utilizados em compensação, apresentou manifestação de inconformidade, alegando:*

*A Requerente é pessoa jurídica de direito privado que tem como atividades preponderantes: (i) a produção, industrialização e comercialização de fertilizantes e produtos similares, de defensivos agrícolas, corretivos de solo e demais insumos agrícolas e pecuários; e, (ii) o aproveitamento industrial de minérios fosfatados e associados, incluindo nestes o aproveitamento de outros minérios e minerais, associados ou não a estes e também a obtenção de outros produtos químicos.*

*Por estar sujeita à apuração da COFINS pela sistemática da não cumulatividade, a Requerente calcula e escritura créditos da referida contribuição, referente às aquisições realizadas, nos termos do artigo 3º da Lei nº 10.833/03.*

*Tendo em vista que grande parte das vendas que realiza está sujeita à alíquota zero da COFINS ou é exportada, a Requerente regularmente apura saldo credor da contribuição. O excesso de créditos apurados é utilizado para a compensação de valores devidos de outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme disposto no art. 5º da Lei 10.833/03.*

*Consignou a manifestante que após ter apresentado as declarações de compensação, a DRF em Santos realizou procedimento fiscal que concluiu pela glosa em parte dos créditos por utilizados. Conforme quadro abaixo, a manifestante demonstra o resultado das compensações após as glosas, incluindo os saldos a pagar:*

[...]

*Continuou a interessada:*

*De acordo com o Termo de Verificação e Constatação Fiscal e respectivos Anexos que acompanham o despacho decisório lavrado, o indeferimento das compensações pautou-se na glosa dos créditos apropriados sobre a aquisição dos seguintes itens:*

*Anexo 1: Aquisições de mercadorias e produtos, partes e peças e serviços, especialmente serviços de transportes para estabelecimento industrial, adquiridos como bens e insumos de produção supostamente em desacordo com o aproveitamento de crédito previsto no art. 3º da Lei nº 10.833/03;*

*Anexo 2: Aquisição de bens e insumos de produção adquiridos com alíquota zero da COFINS;*

*Anexo 3: Despesas e custos lançados como créditos a descontar, tais como aquisições de mercadorias e produtos, partes e peças e serviços adquiridos como bens e insumos de produção, supostamente não enquadrados nos direitos de crédito no art. 3º da Lei nº 10.833/03;*

*Anexo 4: Aquisição de veículos sujeitos à substituição tributária e posteriormente revendidos pelos mesmos valores de aquisição, cuja receita foi debitada na apuração da COFINS;*

*Anexo 5: Operações de fretes sobre importação de matérias primas, tendo como itinerário a movimentação realizada entre os estabelecimentos de Santos/SP e Cubatão/SP;*

*Anexo 6: Operações de fretes sobre transferências realizadas entre os estabelecimentos de Catalão/GO e Cubatão/SP.*

*Inicialmente é preciso destacar que os mencionados Anexos 5 e 6 não foram formalizados pela Fiscalização, como se percebe pelo simples manuseio dos autos do Procedimento Administrativo Fiscal nº 15987.000225/2007-17.*

*Ou seja, a Fiscalização, em flagrante violação aos princípios da motivação e fundamentação dos atos administrativos, da ampla defesa e do devido processo legal, deixou de apresentar a Requerente exatamente quais as operações foram objeto de glosa, impedindo a conferência dos itens e valores considerados no cálculo dos créditos que afirma não serem passíveis de desconto na apuração da COFINS.*

*Tal fato, por si só, macula de nulidade o presente procedimento fiscal, devendo ser determinado pela Autoridade Administrativa que se refaça o procedimento fiscal de modo a permitir à Requerente o pleno exercício de sua defesa, que, na presente hipótese, ficará restrita à matéria de direito que se pode depreender da insuficiente fundamentação utilizada pela Fiscalização.*

*Além das glosas efetuadas, a Fiscalização ainda indeferiu a "declaração retificadora nº 14778.69615.300806.1.7.11-8050 por aumentar o valor do débito nela incluso, procedimento que viola o artigo 59 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005."*

*Não obstante demonstrar-se-á, pelas razões de fato e de direito a seguir expostas, que o despacho decisório proferido pela*

*Delegacia da Receita Federal em Santos/SP não reúne condições de subsistir, devendo ser prontamente canceladas as exigências dos valores não compensados nos autos do presente procedimento administrativo, assim como devidamente acatada a retificação do PER/DCOMP nº 14778.69615.300806.1.7.11-8050, uma vez que realizada em plena conformidade com a legislação de regência.*

*Em seguida, a contribuinte passou a contra argumentar, longamente, sobre as diversas glosas efetuadas pela fiscalização, as quais serão abordadas no voto. Dentre os argumentos correlacionados pela manifestante, verifica-se notadamente os seguintes pontos:*

- direito de crédito sobre Bens e Serviços Utilizados como Insumo - Operações de transporte;*
- direito de crédito sobre Bens e Serviços Utilizados como Insumo. Itens contemplados com alíquota zero;*
- direito de crédito sobre Bens e Serviços Utilizados como Insumo.*

*Despesas não autorizadas:*

- a) Serviços utilizados como insumo;*
- b) Gastos com armazenagem e movimentação interna;*
- c) Locação de equipamentos.*
- direito de crédito sobre aquisição de veículos;*
- Fretes sobre importação de matérias primas;*
- Fretes de transferências entre centros;*
- Impossibilidade de indeferimento da retificação de PER/DCOMP.*

*Ao final, requereu o reconhecimento do direito creditório, conforme se segue:*

#### *IV. PEDIDO*

*Por todo o acima exposto, requer-se seja declarada a (i) nulidade do lançamento fiscal no que tange à ausência de indicação precisa dos itens glosados relativamente aos Anexos 5 e 6 que deixaram de ser formulados pela Fiscalização; assim como (ii) a total improcedência do lançamento fiscal impugnado com o reconhecimento dos créditos de COFINS decorrentes:*

- (i) Das operações de frete decorrentes da aquisição de mercadorias e produtos, partes e peças e serviços adquiridos como bens e insumos de produção, listados no Anexo 1 da Fiscalização;*

*i) Da aquisição de bens e insumos de produção adquiridos com alíquota zero do PIS e da COFINS, listados no Anexo 2 da Fiscalização, que sejam aplicados na produção de itens cuja saída é regularmente tributada;*

*(iii) Da aquisição de serviços e partes e peças adquiridos como insumo e listados no Anexo 3 da Fiscalização, uma vez que empregados na manutenção do equipamentos industriais da Requerente, assim como os valores pagos em decorrência da armazenagem externa de insumos e na locação de equipamentos empregados nas atividades da Requerente, uma vez que devidamente autorizados pela legislação de regência.*

*(iv) Das operações de frete decorrentes da importação de matéria prima, indicados pela Fiscalização;*

*(v) Das operações de frete correspondente à transferência de matéria prima entre estabelecimentos da Requerente.*

*Por fim, requer-se seja reconhecido o deferimento do PER/DCOMP retificador nº 14778.69615.300806.1.7-11-8050, nos termos do art. 79, §3º da IN nº 900/08.*

*Nesses termos, Pede deferimento.*

Sobreveio decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS*

*Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2006*

*DCOMP. NÃO CUMULATIVIDADE. SALDO CREDOR DE PIS. APROVEITAMENTO SEM PREVISÃO LEGAL.*

*Os créditos calculados sobre os insumos vinculados às operações de venda de mercadorias e serviços sujeitos tributação normal da COFINS, poderão ser descontado com a respectiva contribuição apurada nos períodos subseqüentes, não existindo previsão legal para aproveitamento do saldo de crédito mediante compensação.*

*FRETE NA COMPRA DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS*

*Não há previsão legal para apurar créditos de frete nas operações de compra.*

*GASTOS COM ARMAZENAGEM E MOVIMENTAÇÃO INTERNA*

*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.*

#### **AQUISIÇÕES NÃO ONERADAS PELA CONTRIBUIÇÃO**

*As aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição não dão direito ao crédito.*

#### **PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. IMPOSSIBILIDADE**

*Somente os serviços diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto geram crédito da contribuição social.*

Inconformada com a decisão, apresentou a recorrente o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

Constatando equívocos nas informações prestadas pela DRF/Santos acerca das datas de intimação da decisão recorrida e da apresentação do recurso voluntário, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deste CARF decidiu pela conversão do julgamento em diligência para esclarecimentos.

A contribuinte foi intimada pela DRF /Santos para manifestar-se, tendo apresentado os documentos de fls. 3456 a 3497, que comprovam ter a recorrente sido intimada do acórdão nº 05-31.721 em 17/01/2011 e interposto o recurso voluntário em 15/02/2011.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A recorrente sustenta ter ocorrido cerceamento ao seu direito de defesa decorrente da não disponibilização dos anexos 5 e 6 a que faz alusão o Termo de verificação Fiscal (TVF).

Em análise ao TVF, o mesmo apresenta diferentes justificativas para a glosa dos créditos, utilizando-se da anexação de seis documentos para demonstrar e distinguir os créditos glosados, nestes termos:

*Os valores dos CRÉDITOS registrados nos demonstrativos de Apuração do PIS e da COFINS, dos períodos de Outubro/2005 a Dezembro/2006, apresentados pela empresa e que não estavam contemplados nas legislações vigentes, como origens de créditos das contribuições, foram objeto de glosas, as quais estão demonstradas nos anexos adiante especificados.*

Os anexos 5 e 6, a que faz alusão a recorrente, são assim descritos no TVF:

#### **ANEXO 5**

*O Anexo 5 corresponde ao Demonstrativo das diferenças de Fretes sobre importação de Matérias-Primas, referente ao período de janeiro/2006 a outubro/2006, apresentado pela empresa, cujos valores foram registrados como base de créditos das contribuições, nos meses de setembro e outubro de 2006, sendo:*

<b>Períodos Apuração</b>	<b>Frete na Importação</b>
set/06	774.248,61
out/06	1.459.133,84
<b>Total</b>	<b>2.233.382,45</b>

*Da análise efetuada no demonstrativo de Fretes sobre Importação de Matérias-Primas constata-se que em sua maioria os fretes foram efetuados pela Transportadora Meca, tendo como itinerário a movimentação registrada entre as unidades de Santos/SP e Cubatão/SP.*

#### **ANEXO 6**

*Este demonstrativo, também, faz referência as glosas de créditos de Fretes sobre Transferências entre centros registradas nos períodos de 2006. Ressaltando, que a empresa registrou como base de créditos das contribuições no mês de setembro de 2006, o total dos fretes ocorridos nos períodos de **janeiro/2005 a setembro/2006**, em sua maioria as despesas com a Transportadora - Ferrovia Centro Atlântica S/A, tendo como itinerário a movimentação de mercadorias registrada entre as unidades de Catalão/GO e Cubatão/SP.*

*Com relação aos fretes relacionados nos Anexos 5 e 6, acima citados, a legislação específica que poderão ser descontados os créditos das contribuições calculados sobre as despesas com fretes nas operações de vendas, conforme o art. 1º do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 2, de 17 de fevereiro de faz referência à glosa de créditos.*

*(grifo nosso)*

A decisão recorrida não contesta o fato de não terem sido formalizados neste processo os aludidos anexos 5 e 6 a que faz referência o TVF. Afirma, contudo, que tal fato não corresponde a cerceamento ao direito de defesa, nestes termos:

*Da análise dos trechos presentes na manifestação de inconformidade, verifica-se que a interessada sabia exatamente quais operações foram glosadas, de quais produtos, em quais serviços, como também tem ciência que o trabalho da Fiscalização pautou-se nos documentos fiscais que ela própria forneceu quando regularmente intimada. Veja-se que não há necessidade da Fiscalização individualizar cada uma das operações que levaram à glosa dos créditos calculados sobre*

*fretes, uma vez que estas operações por sua natureza não permite a geração de crédito. Neste contexto, o montante glosado atingiu a totalidade das operações e foi fundamentado em documentação apresentada pela própria contribuinte, conforme documentos de folha 142, combinado com Demonstrativo das Diferenças dos registros nos Demonstrativos de Apurações de períodos de Set a Dez/2006 (fls. 01 em diante do Anexo VI).*

*O mesmo se verifica dos fretes de transferências entre centros, registrados pela Impugnante entre as unidades de Catalão/GO e Cubatão/SP. Embora tenha sido argumentado pela interessada o desconhecimento das glosas efetuadas pela Fiscalização, a contribuinte mais uma vez demonstra saber exatamente o tipo de operação, entre quais unidades de seu parque fabril, que tipo de transporte, a matéria prima transportada, denominando os citados fretes como sendo "operação de circulação de insumos".*

Conclui afirmando que não há o que se falar em cerceamento de direito de defesa, pois a contribuinte teria demonstrado saber exatamente quais despesas não foram consideradas na apuração dos créditos da Cofins não cumulativa.

Em que pese o entendimento exposto pela 3ª Turma da DRJ Campinas/SP, os arquivos que deixaram de ser anexados aos autos, conforme informado no Termo de Verificação Fiscal, demonstram e justificam as glosas efetuadas.

Neles deveriam estar descritos quais os fretes sobre importação de matérias-primas e quais os fretes sobre transferências entre centros tiveram os créditos glosados.

A falta de tais elementos claramente impediu o conhecimento completo da contribuinte acerca dos motivos que ensejaram na glosa de seus créditos, ensejando em cerceamento de seu direito de defesa.

Trata-se, notadamente, de mero equívoco da autoridade fiscal que formalizou o ato, e que poderia ser facilmente resolvido por meio da disponibilização destes anexos a recorrente, por meio de sua juntada aos autos.

A decisão recorrida, contudo, ao proceder ao julgamento sem dar conhecimento a contribuinte dos anexos 5 e 6, ensejou em preterimento ao direito de defesa deste, de forma que a mesma deve ser declarada nula, à luz do artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

Diante do exposto, voto pela declaração de nulidade da decisão recorrida, a fim de que seja disponibilizado à recorrente os aludidos anexos 5 e 6 do Termo de Verificação Fiscal, com a concessão do prazo de 30 dias para apresentarem nova impugnação, bem como seja proferida nova decisão por este órgão julgador de 1ª Instância Administrativa.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator

CÓPIA