ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19679.010686/2005-15

CÓPIA

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

Processo nº	19679.010686/2005-15
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3402-002.978 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	16 de março de 2016
Matéria	Cofins
Recorrente	MONSANTO DO BRASIL S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/09/2004

NÃO CUMULATIVIDADE. COFINS. AQUISIÇÃO. ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. INCABÍVEL.

O artigo 3º, §2°, inciso II da Lei n° 10.833/2003 veda expressamente o aproveitamento do crédito na aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. Assim, incabível o desconto de crédito da contribuição calculado em relação à aquisição de bem sujeito a alíquota zero.

COFINS NÃO CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. SERVIÇOS CORRELATOS À ARMAZENAGEM. INADMISSIBILIDADE.

Não encontra amparo no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 a pretensão de descontar os valores das contribuições das despesas que não são de armazenagem, mas que corroboram com essa atividade.

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto, que votaram por reverter as glosas dos créditos tomados sobre despesas vinculadas à armazenagem e logística; dos créditos sobre despesas de fretes, assim como para reconhecer o direito de o contribuinte tributar com alíquota zero o glifosato que foi revendido. Vencida a Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro, que votou por conhecer as matérias não conhecidas pela relatora e incluir no provimento reconhecido pelo Conselheiro Diego Diniz Ribeiro o direito ao crédito por todas as despesas de frete, inclusive de motoboys, e sobre as aquisições de PIA com tributação. Vencida a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz que

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

acompanhou o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, ampliando a extensão do provimento para reconhecer o direito de crédito sobre aquisições de PIA com tributação. Esteve presente ao julgamento o advogado Luiz Romano, OAB/DF nº 14.303.

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente

(assinado digitalmente)

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em São Paulo I que julgou **procedente em parte** a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Trata o processo de Declarações de Compensação feitas no período de 28/9/2005 a 13/10/2005, Pedido de Ressarcimento de 10/12/2008 e Declarações de Compensação transmitidas eletronicamente entre 15/5/2009 e 19/8/2009, conforme relacionados às fls. 206/208.

A autoridade competente da Derat homologou a Declaração de Compensação de 28/9/2005 até o valor do crédito reconhecido, indeferiu o Pedido de Ressarcimento e não homologou as demais Declarações de Compensação.

Conforme consta no despacho decisório das fls. 205/223, a fiscalização apurou, dentre outros, os seguintes fatos:

- A empresa não apresentou as notas fiscais 22853, de 8/7/2004, e 10566, de 30/11/2004, solicitadas pelo TIF nº 9.

- Com base no artigo 17 da Lei 11.033/04 e no artigo 16 da Lei 11.116/05, a empresa alega créditos da Cofins não cumulativa, decorrentes de vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, em operações no mercado interno, que seriam passíveis de utilização mediante compensação.

- A fiscalização não acatou alguns desses alegados créditos relativos a: bens para revenda ou insumos tributados à alíquota zero, em desacordo com o art 3º, § 2º, II, Lei 10.833/04, quais sejam: sementes e mudas destinadas a semeadura ou plantio (art. 1º, III, Lei 10.925/04, NCM's 10051000 e 10070010); adubos ou fertilizantes classificados no capítulo 31 da TIPI e suas matérias primas (art 1º, I, e 17, II, Lei 10.925/04 e Decreto 5.195/04); defensivos agropecuários da posição 38.08 da TIPI e suas matérias primas (art 1º, II, e 17, II, Lei 10.925/04 e Decreto 5.195/04); produtos da posição 3926.9090 da TIPI (Decreto 5.127/04, art 1º, II, e seu anexo II); produtos da posição 4015.1900 da TIPI (Decreto 5.127/04, art 1º, II, e seu anexo II); serviços prestados por "motoboys", por não ser esse serviço aplicado na produção do Milho ou do Glifosato Técnico, portanto, em desacordo com o art. 8°, inciso I,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

alínea "b", § 4º , inciso I, aliena "b", da IN SRF 404/2004; locação de gerador para festa "julhina", por falta de previsão legal; e despesas de: movimentação de bens, seguro para armazenagem de bens, reembolso de despesas telefônicas de terceiros, mão de obra extraordinária, alimentação e táxis de terceiros; de logística/transporte sem discriminação das notas, impedindo a verificação da procedência ou não do creditamento sobre a despesa de transporte, todas por falta de previsão legal;

- Foram apurados também fretes, indevidamente calculados, sobre diversas operações: aquisição para revenda ou insumo, tributados à alíquota zero, NCM 3808, em desacordo com o art. 3º, § 2º, II, Lei 10.833/2004, c/c RIR (Regulamento do Imposto de Renda - art. 289, § 1º); aquisição de mercadoria não identificada; venda sem identificação da nota de venda; armazenagem, doação/brinde, devolução, locação; remessa para fins experimentais; condicionamento; conserto; reposição técnica; troca; retorno de armazenagem e transferência, por falta de previsão legal. Apurou-se que a empresa lançou despesas nas contas de fretes sobre fabricação própria, revenda e armazenagem. Os históricos de fretes não eram elucidativos, por exemplo: fretes de importação/exportação/transferência. A empresa informou como fretes de vendas, fretes não vinculado a vendas. Em 8/6/2010 a empresa apresentou nova planilha (substitutiva) de fretes e devoluções de vendas.

- A devolução de vendas tributadas à alíquota zero (sementes e mudas e defensivos) estavam em desacordo com o art. 3º, VIII, da Lei 10.833/2004 (VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei. A empresa tem receitas sujeitas a alíquota zero (NCM 10051000, 10070010 e 3808).

- O Glifosato e seu sal (NCM 29310032) não se sujeitam a alíquota zero, como considerou a empresa, pois não consta do anexo I ao Decreto 5.127/04, tendo sido incluído na base da Cofins.

- Foi calculado o valor das vendas à alíquota zero, por NCM e a proporção destas nas vendas ao mercado interno (MI): NCM 10051000, 10070010 e 3808, obtendo 81,85 em agosto e 86,10 % em setembro.

- As outras receitas na planilha apresentada pela empresa são menores que as da Dacon. A empresa tem, dentre outras receitas sujeitas à alíquota zero, as de aplicações financeiras, juros ativos, juros intercompanhia e descontos obtidos.

- A auditoria recalculou a base da Cofins no mês de agosto e de setembro com base na planilha da Cofins apresentada pela empresa em atendimento ao TIF 14, incluindo as vendas do Glifosato (NCM 29310032). O crédito de Cofins não cumulativa foi recalculado com base nas proporções de vendas com suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência, obtendo-se o valor de R$ 589.065,13. Ao final, a auditoria indeferiu o Ressarcimento e homologou parte da Declaração de Compensação (Dcomp) de 28/9/2005 até o valor reconhecido do alegado crédito.

Tendo sido cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, alegando e requerendo, em síntese, conforme consta na decisão recorrida:

(...)

Na irresignação a defesa argui, em síntese:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

tem a maior parte de receitas pela venda de produtos com alíquota zero de Pis e Cofins o que gera créditos de Cofins não-cumulativa;

apura crédito nas aquisições de bens e serviços [item 5];

nas vendas à alíquota zero pode ressarcir ou compensar seu saldo credor de Pis e Cofins;

o produto Glifosato estaria sujeito à alíquota zero pela Lei 10.925/04 art 1º, II, e o auditor tributou a venda e o desconsiderou no cálculo da proporcionalidade das receitas, para apurar o crédito ressarcível;

a fiscalização esqueceu [item 14] que receitas financeiras também se submetem a alíquota zero (Decreto 5.164/04);

com isso errou nos cálculos e reduziu os créditos de agosto e setembro [item 16];

decaiu o direito da fazenda rever os créditos tributários do terceiro trimestre de 2004 (CTN, art 150), conforme doutrina e decisões dos conselhos administrativos e tribunais (transcreve);

a Lei 9.430/96 não é complementar e não pode tratar de prazo decadencial [item 48]; o prazo é de cinco anos do fato gerador e não da DComp e tampouco é de dez anos (Decreto 4.524/2002, art. 95);

cabe homologar os pedidos de restituição e compensação [item 58];

o fisco lançou débitos sobre receita de venda de Glifosato, após cinco anos do fato gerador;

houve inversão do ônus da prova e cerceamento de defesa;

houve homologação tácita do crédito tributário e os resultados declarados tornaram-se imutáveis [item 65];

o fisco não pode recompor a base de período decaído informada na declaração;

o auditor glosou créditos de frete indevidamente;

fretes de compras e transferências entre plantas foram registrados como frete de vendas [item 79];

as operações de exportação eram fretes de vendas [item 80];

houve glosa de créditos por devoluções recebidas em agosto e setembro e o auditor não juntou notas fiscais ao processo [item 89];

a defesa alega que essas devoluções eram vendas tributadas de meses anteriores, antes do início da alíquota zero [item 90];

houve inversão do ônus da prova sem base legal e cerceamento de defesa, cita doutrina e decisões administrativas colegiadas de Conselhos e Delegacia(s) da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ (s);

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

pede para afastar as glosas de créditos de fretes e devoluções [item 98];

a amostragem dificulta a defesa e não é prova indiciária (cita decisão colegiada do Conselho);

as operações de fretes e devoluções envolvem mais de 2400 notas e o levantamento levará semanas ou meses em prejuízo da defesa [itens 101 e 102];

requer nulidade das glosas por falta de comprovação fiscal ou diligência;

argui [item 111] créditos sobre insumos importados antes da redução da alíquota a zero em 26/7/2004 (cita Nota 11529 - "doc. 7" - de 23/7/2004);

o fato gerador do crédito é a data posta no documento fiscal;

pede a manutenção desta operação na base do crédito [item 117];

nas mercadorias para revenda ou insumos a alíquota zero não se aplica a material intermediário e embalagem [item 122];

créditos de bens para revenda e insumos do anexo I devem ser mantidos [item 126];

créditos de insumos do anexo I, não tributados a alíquota zero, devem ser mantidos, pois selo de segurança e filmes plásticos para embalagens não se enquadram no Decreto 5. 127/04 e seu anexo, pois não são produtos químicos nem se destinam ao uso laboratorial [item 137];

créditos de locação de gerador para festa de congraçamento de funcionários faz parte das atividades a empresa, conforme Lei 10.637/02, art. 3º, IV (cita decisão colegiada sobre IRPJ);

créditos sobre seguros movimentação de bens, telefonemas, mão de obra de terceiros, alimentação, táxis, logística e transporte, relacionados à armazenagem, têm base legal (art. 3º), citando soluções de consultas e decisões judiciais (notas anexas doctos 14 a 19) [item 161];

os serviços de logística são os de re-acondicionamento e carregamento de caminhões (doc. 20 e 21) e compõem o conceito de armazenagem [item 165 c/c 167];

Fretes

tem créditos por frete no transporte pela compra de insumos tributados à alíquota zero ou mercadorias para revenda, pois compõem o custo de aquisição [item 170 e ss], citando decisões de DRJ e solução de consulta, não teria crédito se o bem ou serviço não fosse tributado;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

tem crédito sobre 9 operações relativo ao frete de mercadorias não identificadas (compras - importação, transferência e exportação, remessa para armazenagem) [item 201];

Despesas com fretes de mercadoria não identificada Exportações/Vendas

não houve frete na exportação e sim sobre vendas (o histórico estava errado e foi corrigido e substituído antes do final da fiscalização) e gera créditos, conforme amostram as notas apresentadas [itens 203 a 206];

se os elementos apresentados não forem suficientes à procedência, pede diligência com agendamento prévio para preparar os documentos para analisar as operações [item 208];

Importações

fretes de importações (compras) geram crédito, pois compõem o custo do produto, cita o Regulamento do Imposto de Renda (RIR) e decisões de consultas [item 212];

Transferências

fretes sobre transferências foram erroneamente considerados pois trata-se de compra de insumos de outra empresa do grupo com personalidade própria (não da mesma PJ) tendo crédito de PIS, que a autoridade desconsiderou por tratar como transporte de insumo tributado à alíquota zero [item 222 e 223];

se entender que o caso é de alíquota zero pede para considerar os argumentos dos itens 170 a 188;

Demais transferências

as demais transferências tratam de remessa de insumos e produtos ao armazém geral, são despesas e geram crédito [item 229];

Frete de venda sem identificação da nota de venda

o auditor glosou crédito de frete de venda sem identificação da nota de venda, mas o demonstrativo estava desatualizado ("doc. 6") havendo crédito [item 238];

Fretes de movimentação de mercadoria (fl. 508)

fretes de mercadorias doadas, brindes, devolução, locação em comodato, remessa para fins experimentais, acondicionamento, conserto, reposição técnica, troca , retornos de armazenagem foram glosados, mas se relacionam com despesas de armazenagem [item 240] são custos de aquisição ou de venda [item 252 e 254], sob pena de ferir artigos da CF/88 (livre iniciativa, isonomia); se os elementos apresentados não forem suficientes à procedência, pede diligência com agendamento prévio para preparar os documentos para analisar as operações [item 268];

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*há crédito sobre **devolução das vendas, todas** anteriores à redução da alíquota a zero em 26/7/2004 (Lei 10.925/04) [item 272];*

há créditos sobre a importação de defensivos, tributada antes da Lei 10.925 [itens 281 e 282];

Erro de direito ao afastar a alíquota zero nas vendas de Glifosate

reduziu o crédito ao apurar indevidamente Cofins sobre receita de Glifosate, afastando a alíquota zero, e reduziu a base de ressarcimento ao desconsiderar a receita no cálculo da proporção feito pela sociedade (art 16, Lei 11.116/05) o produto fabricado é vendido e também usado como matéria prima [item 295];

***Erro no crédito proporcional às receitas no mercado interno tributadas à alíquota zero** em razão da tributação das receitas do Glifosato, houve erro no cálculo do crédito proporcional às receitas de vendas no mercado interno;*

também houve erro pela não inclusão das receitas financeiras até agosto de 2004 no cálculo proporcional [item 306];

Ao final pede:

acolher as preliminares de decadência e cerceamento de defesa e homologar as declarações de compensação;

reconhecer o direito ao crédito a ressarcir e homologar as declarações de compensação;

diligência para verificar documentos que não puderam ser juntados, dado que o auditor também fez amostragem insuficiente como prova indiciária para a glosa das operações.

(...)

Mediante o Acórdão nº **16-36.703**, de 15 de março de 2012, a 9ª Turma da DRJ/SP1, julgou **procedente em parte** a manifestação de inconformidade da contribuinte, conforme ementa abaixo:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/09/2004

CERCEAMENTO DE DEFESA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.NULIDADE. DESCABIMENTO. Quando o ato administrativo obedece às suas formalidades essenciais não cabe falar em nulidade.

INCONSTITUCIONALIDADE. ALEGAÇÕES. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. MATÉRIA DEDUTÍVEL PERANTE O PODER JUDICIÁRIO. A arguição de inconstitucionalidade é matéria adstrita ao Poder Judiciário.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. A diligência objetiva subsidiar a convicção do julgador e se restringe à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, mas não se justifica quando o fato possa ser demonstrado pela juntada de documentos.

DECADÊNCIA. ART. 150 CTN. INAPLICABILIDADE. Não se aplica a regra de decadência de lançamento ao encontro de contas decorrente de Declaração de Compensação não homologada.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. A Lei 9.430/96 não prevê homologação tácita de pedido de restituição nem de pedido de ressarcimento.

DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. A ciência da decisão não homologatória expressa antes do decurso do quinquênio iniciado da data da declaração de compensação impede o efeito de homologação tácita.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO. As provas devem ser apresentadas no prazo de impugnação.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/09/2004

NÃO-CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO ANTERIOR À REDUÇÃO DE ALÍQUOTA A ZERO. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Lei publicada no decorrer do mês, prevendo redução de alíquota, aplicar-se-á apenas às receitas auferidas após a sua entrada em vigor. Não se aplicando, portanto, à totalidade das receitas no mês de sua publicação. (art.1º da Lei nº 10.925, de 2004; arts. 105 e 116, CTN).

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS.

Na fabricação ou produção de bem, o insumo é matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou outro bem que sofra alteração, tal como desgaste, dano, perda de propriedade física ou química, em função da ação diretamente exercida sobre o produto, não incluído no ativo imobilizado, bem como o serviço prestado por pessoa jurídica domiciliada no país, aplicado ou consumido na produção ou fabricação.

NÃO-CUMULATIVIDADE. COMPRA À ALÍQUOTA ZERO PARA REVENDA OU INSUMO. Aquisição tributada à alíquota zero de bem para revender ou usar como insumo não gera crédito.

DESPESAS COM FESTA "JULHINA". Não é dedutível esta despesa para a sistemática não-cumulativa, por ausência de previsão legal.

ARMAZENAGEM. Apenas a despesa de armazenagem de mercadoria, entendida como o valor cobrado pela retribuição

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

estipulada com o armazém, pode formar crédito na sistemática não-cumulativa.

FRETE EM OPERAÇÃO DIVERSA DA VENDA. FORMAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. O inciso IX, do art 3º, da Lei 10.833/2003 só admite crédito pelo frete na operação de venda.

MATERIAL DE EMBALAGEM. FORMAÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE. Pela Lei 10.925/04 artigo 1º, II a alíquota zero alcança defensivos e suas matérias-primas mas não o material de embalagem, o qual pode formar crédito.

GLOSA. MOTIVO INSUBSISTENTE. AFASTAMENTO. Quando as informações contidas na prova documental oferecida com a irresignação mostram que havia inexatidão nos dados antes oferecidos em meio magnético, cabe afastar o motivo da glosa.

Em 31/07/2013, foi proferida Informação Fiscal pela Derat/SP, na qual consta que:

(...)

2 - Relativamente a três das notas acatadas para inclusão na base de cálculo dos créditos pelo Acórdão informamos:

- Nota Fiscal n° 343875 – na planilha da memória dos cálculos a empresa informou para essa nota fiscal o NCM 1005.10.00, milho para semeadura, adquirido em 31/07/2004, portanto, tributado à alíquota zero, conforme Lei n° 10.925/2004, art. 1°, III, motivando a glosa com base no art. 3°, § 2°, inciso II, da Lei n° 10.833/2003. Em sua impugnação, a empresa apresentou a nota fiscal n° 343875 a qual não trata da aquisição de milho, como constou na planilha, e sim da aquisição de material de embalagem, motivando a exclusão da glosa para essa nota fiscal. Cabe ressaltar que o valor da nota fiscal é ***R$ 3.289,20*** *e não* ***R$ 493,38*** *como constou no Acórdão;*

- Notas Fiscais n°s 4022 e 4063 - na planilha da memória dos cálculos a empresa informou para essas notas o NCM 4015.19.00, luvas de borracha, tributadas à alíquota zero, conforme art. 1º, inciso II, do Decreto 5.127/04 e seu Anexo II, motivando a glosa com base no art. 3°, § 2°, inciso II, da Lei n° 10.833/2003. Em sua impugnação, a empresa apresentou as notas fiscais 4022 e 4063 as quais não tratam da aquisição de luvas, como constou na planilha, e sim da aquisição de material para embalagem, motivando a exclusão da glosa para essas notas fiscais.

3 – Efetuada a apuração da base de cálculo e dos créditos relativos às notas fiscais acolhidas pelo Acórdão, obtendo-se o montante de crédito de ***R$ 45.416,31*** *(quarenta e cinco mil, quatrocentos e dezesseis reais e trinta e um centavos), conforme discriminado abaixo e demonstrado nos anexos I a III da presente informação.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

A contribuinte foi regularmente cientificada da decisão de primeira instância, da Informação Fiscal das fls. 878/879, anexos e demais documentos, pela abertura dos arquivos correspondentes no sistema *e-processo* em 09/08/2013, tendo ocorrido a ciência por decurso de prazo em 23/08/2013.

Em 09/09/2013, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, mediante o qual apresenta seus argumentos nos seguintes tópicos:

PRELIMINARES

1. A obrigatoriedade da formalização do crédito por meio de Auto de Infração ou Notificação de Lançamento

2. Nulidade do V. Acórdão recorrido

OS MOTIVOS DA REFORMA DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO

1. A não cumulatividade da COFINS

2. O conceito de insumo e sua abrangência

3. Os créditos apurados pela Recorrente e a impossibilidade de glosa pelas DD. Autoridades Fiscais

(A) Apropriação de créditos sobre despesas com a aquisição de bens tributados a alíquota zero

(B) Apropriação de créditos sobre despesas com serviços prestados por "Motoboys"

(C) Apropriação de créditos sobre despesas com armazenagem

(D) Apropriação de créditos sobre despesas com fretes

D.1. Frete na aquisição de insumos tributados à alíquota zero

D.2. Frete na aquisição de mercadorias "não identificadas" e sobre operações sem identificação da nota fiscal: operações de vendas, importação e transferências

D.3. Frete com operações de doações, brindes, devolução, comodato, remessas para fins experimentais, conserto, teste, troca, reposição técnica, destruição, empréstimos, amostras, armazenagem e retorno de armazenagem e "outras entradas"

(E)Da apropriação de créditos sobre devoluções de venda, sendo estas últimas tributadas à alíquota zero

(F) Apropriação de créditos sobre importação de defensivo agrícola e suas matérias-primas, que não foram tributados à alíquota zero

(G) Operações de venda do Glifosato sujeitas à alíquota zero

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula

Inicialmente, não conheço da informação fiscal das fls. 878/879, eis que são definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício, em conformidade com o disposto no art. 42, parágrafo único do Decreto nº 70.235/72.

O recurso é tempestivo e foi apresentado por legítimo representante da contribuinte, pelo que dele tomo conhecimento. Passo a analisá-lo segundo seus próprios tópicos:

PRELIMINARES

1. "A obrigatoriedade da formalização do crédito por meio de Auto de Infração ou Notificação de Lançamento"

Requer a recorrente que a exigência seja cancelada, uma vez que o despacho decisório não é a via competente para exigência de tributo. Sustenta que a Autoridade Administrativa não poderia cobrar débitos da compensação sem que tenham sido devidamente constituídos, seja por meio de um Auto de Infração ou por meio de uma Notificação de Lançamento.

Não assiste razão à recorrente, eis que não se trata de exigir tributo em face do despacho decisório, mas de atividade fiscalizatória para a análise do pedido da contribuinte que resultou em glosas e nos correspondentes ajustes no rateio e na base de cálculo da Cofins, os quais acarretaram redução no montante a ressarcir/compensar. O crédito pleiteado depende da recomposição da base de cálculo da Cofins. Assim, a incorporação de valores na base de cálculo da Cofins nos presentes autos deu-se na exclusiva tarefa da quantificação legítima do crédito objeto de ressarcimento.

Dentro do âmbito de análise do pleito da interessada de ressarcimento, no intuito de apurar o montante de ressarcimento a ser efetuado ao sujeito passivo, pode a fiscalização tanto reduzir o montante de créditos do sujeito passivo, como também majorar os débitos, independentemente de lançamento.

Ademais, como se vê abaixo, não houve qualquer cerceamento do direito de defesa, eis que a contribuinte foi devidamente cientificada do despacho decisório no qual estão detalhadas todas as parcelas que reduziram o montante a ressarcir, relativamente às quais a recorrente pode muito bem se defender no presente processo nas duas instâncias administrativas.

Com efeito, trata o presente processo de Declarações de Compensação relativas a créditos da Cofins não cumulativa - mercado interno - 3º Trimestre de 2004, com base no art. 16 da Lei nº 11.116/2005 e no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, abaixo transcritos, de forma que são passíveis de utilização para as compensações somente os créditos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da Cofins:

[Lei nº 11.116/2005]

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma doart. 3ºdas Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e10.833, de 29 de dezembro de 2003, e doart. 15 da Lei nº10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto noart. 17 da Lei nº11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - 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; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

[Lei nº 11.033/2004]

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Conforme consta no Despacho Decisório, foram efetuadas várias glosas: de créditos calculados sobre o valor das aquisições de bens para revenda ou insumos sujeitos a alíquota zero, despesas de armazenagem, fretes, etc. Também foram efetuados ajustes na base de cálculo de créditos da contribuição em face das glosas de devolução de vendas e no rateio entre as vendas sujeitas à alíquota zero (produtos NCM 10051000, 10070010 e 3808) sobre o total de vendas no Mercado Interno (MI). Foram também incluídos na base de cálculo da Cofins as vendas do Glifosato e seu sal, e efetuados os ajustes devidos no Dacon, eis que tal produto, de NCM 29310032, não se sujeitava à alíquota zero, como tinha considerado a contribuinte :

22 - Com base nas informações constantes nas planilhas de memória de cálculo, mencionadas no item 18, obtivemos nova base de cálculo da COFINS.

22.1 – Incluindo na base de cálculo da COFINS as vendas do produto de NCM 29310032, Glifosato e seu sal de monoisopropilamina, nome químico **N-(fosfonometil) Glicina**, foram obtidos novos valores para as linhas 02, 03, 09, 12, 25, 26 e 28 da Ficha 07 do DACON, conforme planilha abaixo:

Discriminação	AGOSTO	SETEMBRO
02. Receita da Venda no Mercado Interno de Produtos de Fabricação Própria	270.351.526,85	257.539.872,76
03. Receita de Revenda de Mercadorias	55.596.660,36	57.251.641,43
09. Outras Receitas	10.668.256,52	10.280.418,11
12. Receitas isentas, não Alcançadas pela Incidência da Contribuição, Com Suspensão ou Sujeitas à Alíquota Zero	274.737.602,66	278.407.429,80
25. BASE DE CÁLCULO DA COFINS - ALÍQUOTA DE 7,6%	61.583.388,72	46.260.731,72
26. Cofins Incidência Não Cumulativa - Alíquota 7,6%	**4.680.337,54**	**3.515.815,61**
28. Crédito Descontado no Mês - Incidência Não Cumulativa	**4.680.337,54**	**3.515.815,61**

Assim, os valores dos créditos glosados e reconhecidos foram os seguintes:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

23 – O montante dos créditos reconhecidos consta da planilha abaixo:

Discriminação	AGOSTO	SETEMBRO
	MI	MI
Base de Cálculo dos Créditos a Descontar - DACON	45.696.939,11	64.544.699,49
Base de Cálculo Glosada	8.970.323,98	6.707.466,46
Base de Cálculo após Glosa	36.726.615,13	57.837.233,03
Crédito Informado no DACON Linha 15 - Ficha 06	3.472.967,37	4.905.397,16
Crédito após a Glosa	2.791.222,75	4.395.629,71
Crédito Presumido Relativo a Estoque de Abertura	531.643,98	546.959,73
Crédito a descontar na Importação - DACON	815.435,13	1.664,91
Glosa Crédito a descontar na Importação	235.360,88	0,00
Crédito a descontar na Importação após a Glosa	580.074,25	1.664,91
CRÉDITO TOTAL APURADO NO MÊS	3.902.940,98	4.944.254,35
Ajustes Negativos de Créditos	5.023,30	476,15
Total de Créditos Disponíveis no Mês	3.897.917,68	4.943.778,20
Crédito Descontado da COFINS Apurada no Mês	4.680.337,54	3.515.815,61
Saldo de Crédito do Mês	-782.419,86	1.427.962,59
Créditos Proporcionais às vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência - art. 16 da Lei n. 11.116, de 2005	81,85% -640.410,66	86,10 1.229.475,79

Resultando, ao final, num saldo credor de R$589.065,13 do trimestre e a consequente homologação parcial da Declaração de Compensação objeto do processo nº 19679.010686/2005-15 nesse montante:

Despacho Decisório Processo nº 19679.010686/2005-15

Total de Créditos Proporcionais - art. 16 da Lei n. 11.116, de 2005	589.065,13

Conforme já decidido por este Conselho, nos precedentes abaixo, é legítimo o procedimento utilizado pela fiscalização para a análise do pleito da recorrente e sua devida quantificação:

Acórdão 3302-01.170– 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 11 de agosto de 2011

Relator: Alexandre Gomes

Redator designado: José Antonio Francisco

Ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

(...)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PIS NÃO CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO DOS DÉBITOS DIFERENÇA A EXIGIR NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

No âmbito de pedido de ressarcimento de créditos da contribuição não cumulativa, é legítima a redução do valor objeto do pedido de ressarcimento pela inclusão na base de cálculo de valor desconsiderado pelo sujeito passivo, uma vez que o objeto do procedimento é a apuração do saldo passível de ressarcimento e não a exigência de tributo.

(...)

Acórdão nº 3403-003.591 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária

Sessão de 26 de fevereiro de 2015

Relator ad hoc: Antonio Carlos Atulim

Redator Designado: Rosaldo Trevisan

Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

DECADÊNCIA. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NÃO APLICAÇÃO.

O pedido de ressarcimento faz com que a Administração seja obrigada, ao analisá-lo, revisar toda a apuração da Contribuição realizada pela Recorrente, não havendo que se falar em decadência e muito menos na necessidade de lançamento de ofício, vez que a Administração apenas apurou que o valor levantado pela Recorrente encontrava-se incorreto.

(...)

2."Nulidade do V. Acórdão recorrido"

Alega a recorrente que as autoridades administrativas deveriam ter buscado informações complementares sobre os insumos utilizados por ela, e não simplesmente glosar o crédito correspondente com base em mera amostragem. Assim, considerando que elas deixaram de considerar todos os documentos que demonstram a validade da apuração dos créditos da Recorrente, muitos deles disponíveis em seu estabelecimento (que deveriam ser analisados por meio de diligência), deveria ser reconhecida a nulidade do V. Acórdão recorrido, por suprimir o direito da Recorrente à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela legislação fiscal e pela própria Constituição Federal de 1988 ("CF/88"), em seu artigo 5º, inciso LV.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Como é consabido, nos pedidos do contribuinte de reconhecimento de direito creditório, como o presente, cabe ao requerente a demonstração do cabimento do seu pleito, nos termos do art. 36 da Lei nº 9.784/99 e do art. 333 do Código de Processo Civil, juntando aos autos os documentos comprobatórios da existência do direito creditório para o seu reconhecimento.

Com efeito, entendendo a autoridade fiscal que os documentos e informações produzidas pelo contribuinte não eram hábeis a demonstrar, de forma inequívoca, o crédito pretendido, caberia à recorrente trazer aos autos na manifestação de inconformidade, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 333, II do CPC, a eventual existência de elemento modificativo ou extintivo da decisão da fiscalização.

De forma que agiu corretamente a fiscalização, e também a Delegacia de Julgamento, ao não reconhecer o direito creditório não comprovado pela requerente, não lhes incumbindo buscar informações complementares ou fazer diligências no estabelecimento da contribuinte para comprovar o seu pleito.

Nesta esteira, tampouco caberia a realização de diligência neste momento processual, quando já preclusa a produção de provas, nos termos do art. 16, §4° do Decreto nº 70.235/72, além do que seria da recorrente o ônus da prova do alegado em contraposição ao despacho decisório que denegou em parte seu pleito, em conformidade com o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e art. 36 da Lei nº 9.784/99.

A autoridade julgadora administrativa, a teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, pode determinar, de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligências ou perícias, mas somente quando entendê-las necessárias ao seu convencimento, devendo indeferir as prescindíveis ao julgamento. Há que se ter em conta, que tais previsões legais não existem com o propósito de suprir o ônus da prova colocado às partes, mas sim de elucidar questões pontuais mantidas controversas mesmo em face dos documentos trazidos pelo requerente.

Diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica. Já as perícias existem para fins de que sejam dirimidas questões para as quais se exige conhecimento técnico especializado, ou seja, matéria impossível de ser resolvida a partir do conhecimento das partes e do julgador.

Assim, não cabe à autoridade julgadora diligenciar ou determinar a realização de perícia para fins de, de ofício, promover a produção de prova da legitimidade do crédito alegado pelo contribuinte.

De se ressaltar, igualmente, que o fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material e do contraditório e da ampla defesa, em nada macula tudo o que foi até aqui dito. Eis que os dois princípios estão balizados pelo rito processual definido em lei, num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu *onus probandi*.

Desta forma, não houve qualquer nulidade no Acórdão recorrido e, com fundamento no art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e art. 36 da Lei nº 9.784/99, indefiro o pedido de diligência.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"OS MOTIVOS DA REFORMA DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO"

1. "A não cumulatividade da COFINS"

Neste tópico, a recorrente apenas informa que apresentou seu pedido de ressarcimento e declarações de compensação em face dos créditos de Cofins apurados na aquisição de insumos, com base no art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003.

2. "O conceito de insumo e sua abrangência"

No que diz respeito à contribuição à Cofins não cumulativa, a recorrente entende que o conceito de insumo deve ser analisado de forma ampla, de modo a contemplar a totalidade dos dispêndios relacionados ao processo produtivo da empresa, do qual resulta a geração de sua receita e faturamento, posição que seria corroborada pela doutrina e jurisprudência administrativa. A seu ver, o conceito de insumo deveria incorporar todas as despesas que sejam essenciais para o processo produtivo e geração de receitas específicas da sociedade. Aduz que a doutrina estabeleceria um conceito de insumo para apuração do crédito de PIS/Cofins mais amplo do que aquele sustentado pelas Autoridades Fiscais com base nas IN's n°s 247/02 e 404/04.

Atualmente, este Conselho Administrativo, na maior parte de suas decisões, não tem adotado, para fins de aproveitamento de créditos do PIS/Pasep e da Cofins, a interpretação do conceito de insumos segundo a legislação do Imposto de Renda, nem aquela veiculada pelas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004, conforme bem esclarece o Acórdão nº 3403-002.656, julgado em 28/11/2013, Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan, cuja ementa ora se transcreve:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*
>
> *Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004*
>
> *Ementa:*
>
> *(...)*
>
> *CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.*
>
> *O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, consequentemente, à obtenção do produto final.*

Filio-me ao entendimento deste CARF que tem aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que neles sejam empregados indiretamente, conforme ilustra a ementa abaixo do Acórdão nº 3403-003.052, julgado em 23/07/2014, por voto condutor do Relator Conselheiro Alexandre Kern:

> *(...)*
>
> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS*
>
> *Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.

Insumos, para fins de creditamento da Contribuição Social não cumulativa, são todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade empresária, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

O custo dos serviços de remoção de resíduos, em face das exigências do controle ambiental, subsumem-se no conceito de insumo e ensejam a tomada de créditos.

(...)

Com efeito, incumbe analisar as glosas expressamente contestadas no âmbito do presente recurso voluntário, dentro do princípio da livre persuasão racional deste órgão julgador, segundo o entendimento acima exposto, o que será feito mais a frente, conforme os itens do recurso voluntário.

3. "Os créditos apurados pela Recorrente e a impossibilidade de glosa pelas DD. Autoridades Fiscais"

(A) "Apropriação de créditos sobre despesas com a aquisição de bens tributados a alíquota zero"

Nesse item, insurge-se a recorrente contra a glosa dos bens adquiridos sujeitos à alíquota zero da Cofins. Aduz que esses insumos seriam necessários ao regular desenvolvimento das suas atividades, sendo que as sementes e mudas, os adubos e fertilizantes e os defensivos agropecuários seriam utilizados para a produção e comercialização de sementes destinadas ao plantio, enquanto que as matérias-primas dos defensivos agropecuários são destinadas à produção destes, além do que, esses bens também são revendidos aos seus clientes em outras operações.

Ocorre que, o fato de tais bens serem necessários e essenciais o desenvolvimento das atividades da recorrente e, eventualmente, enquadrem-se como "bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda" (art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003) ou como "bens adquiridos para revenda" (art. 3º, I da Lei nº 10.833/2003), não dispensa a necessidade de que os bens adquiridos tenham sido tributados pela Cofins.

O artigo 3º, § 2° inciso II da Lei n° 10.833/03 veda expressamente o aproveitamento do crédito na "aquisição 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 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição".

(B) "Apropriação de créditos sobre despesas com serviços prestados por *Motoboys*"

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Esta matéria não foi objeto de defesa na manifestação de inconformidade, conforme informa a decisão de primeira instância:

> *(...)*
>
> *Por não ser serviço aplicado na produção de Milho, a auditoria não aceita formação de créditos de agosto e setembro de 2004, relativos a serviços prestados por "motoboys", pois em desacordo com o artigo 8º, I, "b", § 4º, I "b", da IN SRF 404/204 (anexo II, fl 231).*
>
> *(...)*
>
> *A defesa não se pronuncia sobre este tema.*
>
> *Logo, não se forma lide.*
>
> *Considera-se não impugnado este tema, ou seja, a glosa foi admitida pela interessada.*
>
> *Razão pela qual prevalece a decisão recorrida neste aspecto.*
>
> *(...)*

No recurso voluntário, a recorrente não se manifestou sobre esse pronunciamento da DRJ e apenas se insurgiu sobre a referida glosa da fiscalização, sustentando o direito aos créditos de Cofins decorrentes dos valores despendidos com o serviço de "motoboy" no transporte de insumos necessários para o seu processo produtivo, em razão do disposto no inciso II do artigo 3° da Lei n° 10.833/2003.

Nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto nº 70.235/72, a fase litigiosa somente se instaura se apresentada a impugnação ou manifestação de inconformidade contendo as matérias expressamente contestadas. Dessa forma, são os argumentos submetidos à apreciação do julgador de primeira instância que determinam os limites do litígio.

Nesse sentido, este CARF, como no julgado cuja ementa ora se transcreve, tem decidido por não conhecer de matéria que não tenha sido objeto de litígio no julgamento de primeira instância:

> *Acórdão 3301-002.475 – CARF 3º Seção/3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Relator: Sidney Eduardo Stahl, j. 11/11/ 2014*
>
> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS-IPI*
>
> *Ano calendário: 2006, 2007*
>
> *PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.*
>
> *O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância a quo. Não se conhece do recurso quando este pretende alargar os limites do litígio já consolidado, sendo defeso ao contribuinte tratar de matéria não discutida na impugnação.*
>
> *(...)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assim, por se tratar de inovação recursal, não conheço da matéria acerca do direito aos créditos de Cofins decorrentes dos valores despendidos com os serviços de "motoboys".

(C) "Apropriação de créditos sobre despesas com armazenagem"

A fiscalização procedeu às glosas relativas a este item da seguinte forma:

> *(...)*
>
> *d) Créditos calculados sobre: despesas com movimentação de bens; seguro para armazenagem de bens; reembolso de despesas telefônicas de terceiros; despesa com mão-de-obra extraordinária de terceiros, acrescida de despesas com alimentação e táxis, e despesas com logística/transporte, sem discriminação nas notas fiscais dos valores relativos logística e ao transporte impedindo a verificação da procedência ou não do creditamento sobre a despesa de transporte, todos por falta de previsão legal.*
>
> *Essas despesas foram lançadas nas planilhas de memória de cálculo dos créditos apresentadas pela empresa com o histórico de despesas de armazenagem.*
>
> *A planilha relativa à glosa dessas despesas e as cópias das notas fiscais envolvidas constituem os* ***anexos IV e V,*** *respectivamente;*
>
> *(...)*

Para a recorrente, no entanto, restaria inequívoco o direito aos créditos de Cofins relacionados às despesas atreladas ao serviço de armazenagem, que corroboram com a atividade de "armazenar", na medida em que garantem a manutenção dos produtos. Aduz que, tais despesas, por estarem relacionadas ao processo produtivo, também poderiam ser consideradas como insumo nos termos do inciso II do artigo 3º da Lei n° 10.833/03.

Conforme disposto no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, a empresa pode descontar créditos calculados em relação a "armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor". De forma que não encontra amparo nesse dispositivo legal a pretensão da recorrente de descontar os valores das contribuições das despesas que não são de "armazenagem", mas que corroborariam com essa atividade.

Por certo não poderia o aplicador dessa norma concessiva de direito creditório ampliar o seu alcance de forma a abranger outros descontos não previstos expressamente pelo legislador ordinário. Nesse sentido estão as normas dispostas nos arts. 107 a 112 do CTN sobre a interpretação e aplicação da legislação tributária. Também, em face do princípio da legalidade da Administração Pública, o desconto das contribuições não cumulativas só é legítimo quando previsto em lei.

Nessa linha, sob a rubrica de "armazenagem", não cabe o desconto das "despesas com movimentação de bens", que visariam "à sua organização, acondicionamento, encaminhamento para expedição quando deixarem as dependências do armazém, dentre outras

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

atividades"; nem tampouco daquelas decorrentes de *seguro contratado pelo Armazém Geral*, *mão-de-obra extraordinária, telefonemas, táxi e alimentação* e *logística e transporte.*

A pretensão da recorrente também não encontraria respaldo no art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003, pois não restou comprovado que os referidos serviços seriam, de verdade, "utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda". Não há que se olvidar que ônus da prova incumbe a quem alega, nos termos do art. 36 da Lei nº 9.784/99.

Ademais, ao que tudo indica, as despesas desse item referem-se a gastos com pagamento de serviços, ou com ressarcimento de despesas incorridas por terceiros, relacionados ou correlatos às despesas de armazenamento do produto final da recorrente, após o seu processo produtivo, de forma que não poderiam ser consideradas como utilizadas na produção ou fabricação dos bens destinados à venda.

Nessa linha, com relação ao contrato com a "Universal", a correspondência emitida pela recorrente a sua contratada (fls. 651/652), esclarece que "Monsanto ratifica a obrigação ao pagamento da Área destinada pela Universal a armazenagem dos produtos produzidos e/ou comercializados pela Monsanto, independentemente de utilização total da mesma".

Assim, essas despesas mais se assemelham a despesas com vendas, para as quais não há hipótese permissiva para o desconto da Cofins, no artigo 3° da Lei n° 10.833/03, conforme entendimentos já expressos nos Acórdãos deste CARF cujas ementas se seguem:

> *Acórdão nº 3403-002.139, j. 25/04/2013, Rel. Marcos Tranchesi Ortiz, unânime:*
>
> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS*
>
> *Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006*
>
> *Ementa:*
>
> *COFINS NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. DESPESAS COM SERVIÇOS DE CAPATAZIA E ESTIVA. INADMISSIBILIDADE.*
>
> *Não se vinculando à atividade propriamente produtiva, as despesas incorridas com capatazia e estiva se assemelham mais a espécies de despesas com vendas, sem que, todavia, o artigo 3° da Lei n° 10.833/03 contenha hipótese permissiva para o creditamento da COFINS, apurada segundo o regime não cumulativo.*
>
> *(...)*
>
> *Acórdão nº 3403-003.097, j. 22/07/2014, Rel. Alexandre Kern, unânime:*
>
> *(...)*
>
> *NÃO CUMULATIVIDADE. FRETE E DESPESAS DE ARMAZENAGEM NAS OPERAÇÕES DE VENDA. EXTENSÃO.*
>
> *As operações de movimentação de contêiner cheio; serviço de fumigação de pallets; despesas com capatazia e reembolso de CPMF; movimentação de embarcação; transporte de*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *contêineres vazios e sua devolução para o exportador; descarga de contêineres; vistoria de contêineres; handling de contêineres; unitização e desunitização de contêineres e uso de pátio não estão abrangidos no conceito de armazenagem e tampouco podem ser concebidas como etapa do frete nas operações de venda, razão pela qual os respectivos gastos não ensejam o creditamento da contribuição.*
>
> *NÃO CUMULATIVIDADE. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ABONO DE JUROS.*
>
> *O ressarcimento de saldos credores da contribuição social não cumulativa não enseja atualização monetária nem juros sobre os respectivos valores.*

Assim, pelo acima exposto, a pretensão da recorrente não encontra amparo no inciso IX, como despesa de armazenagem, nem no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, como insumo, não havendo o direito de creditamento da Cofins.

(D) "Apropriação de créditos sobre despesas com fretes"

D.1. "Frete na aquisição de insumos tributados à alíquota zero"

A glosa deste item foi assim motivada pela autoridade fiscal:

> *(...)*
>
> *e.1) fretes de aquisição de bens para revenda ou para utilização como insumo, bens esses tributados à aliquota zero, NCM 3808, portanto, em desacordo com o art. 3°, § 2°, inciso II, da Lei n° 10.833/2004.*
>
> *Conforme art. 289, § 1°, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, de 1999, os custos de transporte integram o custo de aquisição da mercadoria, portanto, estando a mercadoria sujeita à alíquota zero, o frete a ela vinculado não gera direito a créditos em observância ao art. 3°, § 2°, inciso II, da Lei n° 10.833/2004;*
>
> *(...)*

Alega a recorrente que esse entendimento não se sustenta, seja porque a despesa com frete configura insumo necessário as suas atividades, já que seria necessária para a aquisição das matérias-primas e demais produtos necessários à fabricação de seus bens; seja porque, muito embora o insumo seja tributado à alíquota zero, as despesas com frete são regularmente tributadas pela Cofins, o que deixa claro o direito ao crédito dessa contribuição e a necessidade de se afastar a vedação do artigo 3º, § 2º, inciso II da Lei n° 10.833/2003.

No que concerne ao serviço de transporte, as leis de regência permitem o creditamento das contribuições não cumulativas i) sobre o frete pago quando o serviço de transporte é utilizado como insumo na prestação de serviço ou na produção de um bem destinado à venda, com base no inciso II do art. 3° das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03; e ii) sobre o frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, conforme os arts. 3º, IX e 15, II da Lei n° 10.833/03.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A construção jurisprudencial admite também a tomada de créditos sobre despesas com iii) fretes pagos a pessoas jurídicas quando o custo do serviço, suportado pelo adquirente, é apropriado ao custo de aquisição de um bem utilizado como insumo ou de um bem para revenda; bem como de iv) fretes pagos a pessoa jurídica para transporte de insumos ou produtos inacabados entre estabelecimentos, dentro do contexto do processo produtivo da pessoa jurídica.

No caso presente, não comprovou a contribuinte que: se trataria de frete na operação de venda, de frete utilizado na prestação do serviço ou na produção de bens destinados à venda, ou de transporte entre estabelecimentos dentro do contexto produtivo, estando descartadas as hipóteses de creditamento listadas acima nos itens i), ii), e iv).

Assim, a despesa de frete "necessária para a aquisição das matérias-primas e demais produtos necessários à fabricação de seus bens" somente poderia ser objeto de desconto da Cofins caso se enquadrasse como (iii) frete pago a pessoas jurídicas quando o custo do serviço, suportado pelo adquirente, é apropriado ao custo de aquisição de um bem utilizado como insumo. Nessa situação, o creditamento sobre o frete estaria condicionado à possibilidade de creditamento sobre o custo do respectivo insumo, o que não ocorre no caso dos bens sujeitos a alíquota zero, nos termos do artigo 3º, § 2º, inciso II da Lei n° 10.833/2003.

Nesse ponto há de se esclarecer à recorrente que o Processo de Consulta n° 31/08, por ela citado, cuida de situação diversa, eis que trata de frete na operação de venda, hipótese descrita no item ii) acima, expressamente prevista nos arts. 3º, IX e 15, II da Lei n° 10.833/03 para o PIS e a Cofins, na qual o desconto da contribuição sobre o frete independe do creditamento do custo de aquisição do insumo ou bem para revenda.

Assim, não se podendo descontar o valor da contribuição sobre o custo total de aquisição de bens sujeitos à alíquota zero, também inexiste possibilidade de creditamento sobre o valor correspondente ao frete de aquisição que integraria tal custo (art 289 do RIR/99[1]). Razão pela qual foi correta a manutenção dessa glosa pelo julgador de primeira instância.

D.2. "Frete na aquisição de mercadorias "não identificadas" e sobre operações sem identificação da nota fiscal: operações de vendas, importação e transferências"

Sustenta a recorrente que o *frete sobre vendas* enseja apuração de crédito de Cofins em razão do disposto no artigo 3º, inciso IX da Lei n° 10.833/03 e que o frete relativo a importações também enseja direito ao creditamento por se tratar de insumo indispensável ao desenvolvimento das suas atividades. Sobre as "transferências", alega que o frete é relativo à venda do insumo do Glifosato, que é regularmente tributado pelo PIS e pela Cofins, o que deixa inequívoco o direito aos créditos de PIS e Cofins, mesmo que o insumo seja tributado à alíquota zero.

As glosas deste item foram assim justificadas pela autoridade fiscal:

[1] Custo dos Bens ou Serviços Custo de Aquisição
Art. 289. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14).
§ 1º O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13).
§ 2º Os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição.
§ 3º Não se incluem no custo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

e.2) fretes de aquisição de mercadorias não identificadas pela empresa, embora tenha sido intimada a fazê-lo pelo TIF n° 11, impedindo a verificação da procedência ou não do crédito;

*e.3) fretes sobre venda sem a identificação da nota fiscal de venda, embora tenha sido a empresa intimada a fazê-lo pelo **TIF** n°11, impedindo a verificação da procedência ou não do crédito;*

(...)

CÓPIA

Mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 11 (fl. 176), a contribuinte já tinha sido intimada a apresentar planilha de todas as operações de frete constantes nas planilhas de memória de cálculo dos créditos do PIS e da Cofins (de 08/2004 a 03/2005), na qual deveria ser apontada a operação a qual se vincula o frete (compra, venda, ou outra operação), bem como deveria ser identificada cada nota fiscal de compra ou venda vinculada à Nota Fiscal do frete (número, emitente, CNPJ, data da emissão e valor), sendo que, no caso dos fretes decorrentes de compra, deveria ser informado o(s) número(s) da NCM dos produtos adquiridos em cada nota fiscal.

Depois, em cotejo do arquivo fornecido pela contribuinte na sua manifestação de inconformidade com os dados do Anexo VI ("Créditos indevidamente calculados sobre diversas operações de fretes") do Despacho Decisório (fls. 376/381), concluiu o julgador de primeira instância que:

(...)

Do arquivo fornecido pela empresa em 8/6/2010 extraímos esses 22 registros acima para a operação "Compra Imp." e conta 32205150 (frete sobre revenda).

A defesa alega tratar-se de custos de compras por importação, transferência entre plantas, exportação, remessa para armazenagem.

Faltam dados nos demais campos desses registros magnéticos de operações na planilha substitutiva (NF, Emitente, Cnpj, Data, Valor NCM, Descrição, Filial destino e CFOP).

*Logo, é cabível entender que a situação se enquadra na situação descrita pela autuante como **aquisição de mercadorias não identificadas**, impedindo verificar a procedência ou não do crédito.*

(...)

A recorrente não se manifestou no recurso voluntário sobre esse pronunciamento da decisão de primeira instância.

Assim, diante da ausência de apresentação de elementos modificativos da decisão de primeira instância, a cargo da recorrente, nos termos do art. 36 da Lei nº 9.784/99, remanesce a falta de informações sobre as operações para a verificação da procedência ou não do crédito pleiteado sobre o frete, constatada pela fiscalização e confirmada pelo julgador de primeira instância após a análise da documentação apresentada pela então manifestante.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Como já explanado neste Voto, não cabe a realização de diligência neste momento processual, quando já preclusa a produção de provas, nos termos do art. 16, §4° do Decreto nº 70.235/72, além do que seria da recorrente o ônus da prova do alegado em contraposição ao despacho decisório que denegou em parte seu pleito, em conformidade com o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e art. 36 da Lei nº 9.784/99. Razão pela qual **indefiro o pedido de diligência.**

D.3. "Frete com operações de doações, brindes, devolução, comodato, remessas para fins experimentais, conserto, teste, troca, reposição técnica, destruição, empréstimos, amostras, armazenagem e retorno de armazenagem e outras entradas"

A autoridade fiscal procedeu estas glosas por ausência de previsão legal, nos seguintes termos:

> *(...)*
>
> *e.4) fretes vinculados a operações de: armazenagem; doação/brinde;devolução; locação em comodato; remessa para fins experimentais; remessa para acondicionamento; remessa para conserto; remessa para reposição técnica; remessa para troca; retorno de armazenagem e transferência, todos por falta de previsão legal;*
>
> *(...)*

Alega a recorrente que esses fretes estão relacionados à remessa e ao retorno de acondicionamento e armazenagem, os quais, como já teria demonstrado no recurso voluntário, deveriam ensejar a apuração dos créditos de Cofins, por se tratarem de custos relacionados à atividade de armazenagem e de manutenção dos produtos fabricados. Especificamente com relação às despesas de frete incorridas nas transferências de produtos entre os estabelecimentos da recorrente ou para armazém geral, argumenta que haveria acórdão favorável deste CARF.

Como já exposto neste Voto, a pretensão da recorrente de descontar os valores das contribuições das despesas que não são de "armazenagem", mas que corroborariam com essa atividade, não encontra amparo no inciso IX, como despesa de armazenagem, nem no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, como insumo.

Dentre as quatro modalidades de frete passíveis de creditamento mencionadas acima, segundo o entendimento deste Voto, uma delas se refere aos (iv) fretes pagos a pessoa jurídica para transporte **de insumos ou produtos inacabados** entre estabelecimentos, dentro do contexto do processo produtivo da pessoa jurídica. No entanto, diante da ausência de comprovação, nos presentes autos, de que o frete de transferência seria relativo a insumos ou produtos inacabados, e não de produtos para posterior venda, não há a possibilidade de creditamento da Cofins.

(E)"Da apropriação de créditos sobre devoluções de venda, sendo estas últimas tributadas a alíquota zero"

Entendeu a autoridade fiscal por glosar os créditos calculados sobre devoluções de vendas tributadas a alíquota zero, portanto, em desacordo com o art. 3°, inciso VIII, da Lei n° 10.833/2004:

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

(...)

O julgador de primeira instância atendeu o pleito da manifestante nesse item na seguinte forma:

(...)

O auditor não acata créditos nos meses de 08 e 09/2004 na devolução de vendas tributadas à alíquota zero, em desacordo com o art 3º, VIII, da Lei 10.833/2004 (fl 214 c/c anexo VIII, fls 403-435), relativos a:

(...)

A defesa diz ter crédito, pois essas vendas teriam sido tributadas, por terem ocorrido antes da redução da alíquota a zero em 26/7/2004 (Lei 10.925/04), conforme documentos 43 a 52 [item 272 e 277, anexos de fls 759 a 779].

O auditor diz que as vendas das posições 38.08 e sementes foram tributadas à alíquota zero.

A Lei nº 10.925 (DOU 26/7/2004) reduz as alíquotas do PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e na comercialização do mercado interno de fertilizantes e defensivos agropecuários:

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de: (Vide Decreto nº 5.630, de 2005)

I - adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas;

II - defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas;

III - sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, e produtos de natureza biológica utilizados em sua produção; (...)

Art. 17. Produz efeitos: (...)

II - na data da publicação desta Lei, o disposto:

a) nos arts. 1º, 3º, 7º, 10, 11, 12 e 15 desta Lei; (...)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Logo, vendas até 25/7/2004 não estariam sujeitas à alíquota zero.

A defesa anexa notas de devoluções de mercadorias vendidas antes de 26/7/2004 (fls 759 a 779).

Verificando se essas notas estão na lista de devoluções glosadas, temos:

a) a nota 618-2 (fl 760) de R$ 23.289,60, de 26/8/2004, indica devolução parcial referente à nota 15258 de 16/02/2004 (fl 761), foi processada em 2/9/2004 (glosa anexo VIII - fl 432);

b) a nota 11534 (fl 762) de R$ 1.031,00 indica devolução parcial de produto classificado na posição 38.08.30.23, referente à nota 18374 de 23/07/2004 (fl 763) foi processada em 26/8/2004;

c) a nota 616-2 (fl 764) indica devolução parcial de produto classificado na posição 38.08.30.23, referente à nota 15291 de 17/02/2004 (fl 765) foi processada em 2/9/2004 e a glosa na lista do anexo VIII foi R$ 13.845,00 (fl 432);

d) a nota 617-2 (fl 766) indica devolução parcial de produto classificado na posição 38.08.30.23, referente à nota 15476 de 26/02/2004 (fl 767), foi processada em 2/9/2004 e está em dois registros na lista do anexo VIII com glosas de R$ 1.065,00 e R$ 17.395,00 (fl 432);

e) a nota 619-2 (fl 768) indica devolução parcial de produto classificado na posição 38.08.30.22, referente à nota 15290 de 17/02/2004 (fl 769), foi processada em 3/9/2004 e a glosa foi de R$ 45.270,40 na lista do anexo VIII (fl 433);

f) a nota 838 (fl 770) indica devolução parcial de sementes de milho, referente à nota 53338 de 4/2/2004 (fl 771), foi processada em 10/8/2004 e está em dois registros na lista do anexo VIII com glosas de R$ 4.887,67 e R$ 38.542,75 (fl 410);

g) a nota 315 (fl 772) indica devolução parcial de sementes de milho, referente à nota 51865 de 15/1/2004 (fl 773), foi processada em 3/8/2004 e está na lista do anexo VIII com glosa de R$ 1.675,77 (fl 405);

h) a nota 1256 (fl 774) indica devolução parcial de sementes de milho, referente à nota 57367 de 9/6/2004 (fl 775), foi processada em 2/8/2004 com glosa de R$ 13.067,68 na lista do anexo VIII (fl 404);

i) a nota 4322 (fl 776) indica devolução parcial de sementes de milho, referente à nota 50971 de 29/12/2003 (fl 777), foi processada em 2/8/2004 com glosa de R$ 30.764,51 na lista do anexo VIII (fl 404);

j) a nota 8026 (fl 778) indica devolução parcial de sementes de milho, no valor de R$ 41.434,95 referente à nota 53548 de 6/2/2004 (fl 779), foi processada em 18/8/2004 (fl 423) e está dividida em quatro registros da lista de glosas (anexo VIII).

A defesa diz que tais notas foram tributadas normalmente [item 276].

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Cabe reconhecer a possibilidade de formar crédito em relação a essas devoluções de mercadorias vendidas antes de 26/7/2004 acima citadas comprovado pelas notas anexadas à impugnação, reformando o Despacho Decisório neste aspecto (fls 759 a 779).

(...)

Alega agora a recorrente que o acórdão recorrido assegurou o crédito com relação à devolução de mercadorias vendidas antes de 26.7.2004, mas, equivocadamente, considerou apenas algumas notas fiscais, entretanto, o crédito de COFINS também deveria ser assegurado para as demais notas fiscais apresentadas, nos termos do artigo 3º, inciso VIII, da Lei n° 10.833/2003, porque o regime da não cumulatividade da COFINS teve efeitos desde 2.2.2004 e as vendas ocorreram antes do advento do benefício da alíquota zero trazido pela Lei n° 10.925/04.

Nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto nº 70.235/72, são os argumentos e provas submetidos à apreciação do julgador de primeira instância que determinam os limites do litígio. De forma que correta a decisão que reconheceu o direito ao crédito dentro dos limites da manifestação de inconformidade, somente em relação às devoluções comprovadas pela manifestante por notas fiscais de mercadorias vendidas antes de 26/7/2004.

(F) "Apropriação de créditos sobre importação de defensivo agrícola e suas matérias-primas, que não foram tributados a alíquota zero"

O julgador de primeira instância manteve esta glosa sob os seguintes argumentos:

(...)

O fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep - Importação e da Cofins - Importação é a entrada de bens estrangeiros no território nacional.

Para efeito de cálculo das contribuições, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro da declaração de importação de bens submetidos a despacho para consumo, inclusive no caso de despacho para consumo de bens importados sob regime suspensivo de tributação do imposto de importação.

(Fonte:http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/PisPasepCofins/IncidenciaExportServico.htm)

A defesa diz ter créditos nessa importação de defensivos, pois teriam sido tributados, como consta das DI's [itens 281- 282].

Analisando o conjunto probatório nota-se que os extratos das DI's e os pedidos de desembaraço mostram que não houve o alegado recolhimento (fls 781, 785 e 789).

No anexo IX e nos documentos trazidos com a impugnação (anexo IX, fl 437 c/c fl 780 e ss), consta que data de desembaraço e de registro é 5/8/2004 para essa mercadoria classificada na posição 38.08.3023 da TIPI.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A data de registro da DI é posterior a 26/7/2004. Logo, a importação não foi tributada e não pode gerar o alegado crédito.

Nos dados do sistema Sinal da unidade de desembaraço aduaneiro não constam recolhimentos no período indicado (fl. 799).

A defesa não apresenta outros documentos que comprovem os alegados recolhimentos.

Nessas circunstâncias e não havendo norma determinando tratar-se de crédito presumido, não há como se falar em formação de direito creditório.

Razão pela qual, prevalece o entendimento da autoridade a quo no despacho decisório.

(...)

Alega agora a recorrente que as importações indicadas no Anexo IX do despacho decisório foram efetuadas antes da vigência da Lei n° 10.925/04, tendo sido apenas, por questões operacionais, registradas posteriormente, já que, muitas vezes, os documentos que suportam as importações não chegam aos responsáveis pela apuração dos tributos dentro do próprio mês do desembaraço aduaneiro. Em razão disso, teria havido a regular tributação das operações pela Cofins, ao contrário do que consignado no Acórdão recorrido, e como demonstrado exemplificativamente nas Declarações de Importação ("DI") anexadas como"docs. n°s 53 a 55" da Manifestação de Inconformidade.

Não assiste qualquer razão à recorrente, eis que os extratos das 3 DI´s (fls. 780/791) demonstram que todas foram efetivamente registradas em 05/08/2004, data em que se considera ocorrido o fato gerador da contribuição, portanto, depois da vigência da Lei n° 10.925/04.

(G) "Operações de venda do Glifosato sujeitas à alíquota zero"

A autoridade fiscal reduziu o crédito, ao apurar a Cofins sobre receita de Glifosato, afastando a alíquota zero, e reduziu a base de ressarcimento ao desconsiderar a receita no cálculo da proporção feito pela contribuinte. Entendeu o Auditor-Fiscal que o Glifosato Técnico (NCM 29310032) não se sujeitaria à alíquota zero pois não consta do anexo I, do Decreto 5.127/04:

Decreto nº 5.127, de 5 de julho de 2004 (DOU de 6.7.2004)

Reduz a zero as alíquotas do PIS/PASEP e da COFINS dos produtos que menciona

***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 a operação de importação e sobre a receita decorrente da venda, no mercado interno, dos produtos:*

I - químicos classificados no Capítulo 29 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, relacionados no Anexo I deste Decreto; e

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *II - destinados ao uso em laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, da NCM, relacionados no Anexo II deste Decreto. (...)*

Em defesa a contribuinte alegou na manifestação de inconformidade que o Glifosato é classificado na posição 29310032 da NCM e se enquadraria no inciso II do Decreto 5.195/04, pois seria matéria-prima para fabricar defensivos da posição 38.08, aplicando-se a alíquota zero. No entanto, quanto às provas, entendeu o julgador de primeira instância que eram insuficientes para provar o alegado, nestes termos:

> *(...)*
>
> *Processo produtivo*
>
> *A autoridade a quo apreciou a descrição do(s) processo(s) produtivo(s) (fl 102 c/c 208).*
>
> *A defesa junta, novamente, a descrição do processo produtivo (fl 727 e seguintes).*
>
> *Na descrição do processo produtivo consta que o Glifosato é insumo de produtos finais sólidos classificados na NCM nas posições 29.31 e 38.08 e produtos finais líquidos na posição 38.08 (fls. 97 a 100).*
>
> *A defesa afirma que o Glifosato é usado para fabricar seu próprio defensivo e que parte dele é vendida para seus clientes, com a finalidade de fabricar defensivo [item 289].*
>
> *Se a empresa vende parte do produto citado, tais matérias-primas não são utilizadas em processo produtivo de defensivos agropecuários classificados na posição 38.08.*
>
> *Se o Glifosato não for usado pelo cliente para fabricar defensivo agropecuário a receita bruta da interessada no mercado interno não pode ser tributada à alíquota zero.*
>
> *A empresa deveria comprovar a afirmação de que seus clientes fabricam defensivo com o Glifosato. Não há provas voltadas a esta circunstância nos autos.*
>
> *(...)*

No recurso voluntário, alega a contribuinte que o Ministério da Agricultura concedeu registro à Recorrente para a comercialização do Glifosato para a produção de herbicidas (defensivos agrícolas). Corroborando esse entendimento, a Recorrente reitera que apresentou documento que indica a descrição do processo produtivo do Glifosato, onde está expressamente indicado que se destina à formulação de herbicidas ("doc. n° 27" da Manifestação de Inconformidade).

No entanto, o julgador de primeira instância não discorda que o glifosato pode, sim, ser matéria-prima de herbicidas. O ponto da defesa que restou em aberto é que não restou comprovado que a parte do Glifosato que é vendida pela recorrente para seus clientes seria mesmo para fabricar defensivos agropecuários por eles.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Essa situação ainda persiste nos autos e não procede a alegação da recorrente de que não haveria necessidade de comprovar que seus clientes utilizam o Glifosato como matéria-prima. Tratando de elemento modificativo ou extintivo do despacho decisório e da decisão recorrida, incumbe a quem alega a produção da prova pertinente, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 36 da Lei nº 9.784/99, não se prestando a diligência para suprir essa deficiência probatória, como já explanado neste Voto, mormente quando preclusa a produção de prova neste momento processual, nos termos do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72.

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de **negar provimento ao recurso voluntário.**

É como voto.

(assinatura digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e
m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM
Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA