



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

Processo nº 19679.720027/2014-81
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3302-000.901 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 23 de outubro de 2018
Assunto COFINS
Recorrente CCB - CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator, vencido o Conselheiro Vinícius Guimarães (Suplente convocado) que negava provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho não participou da votação em razão do voto definitivamente proferido pelo Conselheiro Vinícius Guimarães. O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Vinícius Guimarães (suplente convocado), Walker Araujo, Corinto Oliveira Machado, José Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior e Raphael Madeira Abad.

Relatório

Trata-se de Processo Administrativo no bojo do qual discute-se a possibilidade jurídica de se aproveitar direito creditório da COFINS pelo regime não cumulativo referente ao período de setembro de 2008.

Por bem redigir os fatos transcreve-se o relatório que embasou a decisão da DRJ Curitiba.

"Trata o processo de contestação contra Despacho Decisório emitido pela Derat/Diort São Paulo, em 15/10/2015, que não homologou as compensações declaradas por meio das Dcomp n.ºs 14964.08243.091110.1.3.04-0047, 10254.51694.211210.1.3.04-6996 e 00275.76487.230812.1.3.04-9894, devido à inexistência do direito creditório de COFINS não cumulativo, referente ao período de setembro/2008, por falta de comprovação de recolhimento a maior e/ou indevido que ensejaram as compensações pretendidas.

Segundo a "Análise do Crédito" pela autoridade administrativa, a contribuinte desempenhava concomitantemente atividades sujeitas aos regimes cumulativo e não-cumulativo, quanto à apuração das contribuições ao PIS e à Cofins. Nos Dacon, conforme relato, o método de determinação dos créditos se deu pela "INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA SOBRE RECEITA PARCIAL E/OU RECEITA DE EXPORTAÇÃO COM BASE NA PROPORÇÃO DOS CUSTOS DIRETAMENTE APROPRIADOS", pressupondo, tal opção, a existência de um sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração, para possibilitar a verificação do percentual de cada nota fiscal que teria sido destinado à atividade sujeita ao regime cumulativo (Serviços de Concretagem) e o à atividade não-cumulativa (Vendas de Cimento, Argamassa etc). No Despacho, foi ressaltada uma característica importante na atividade de serviço de concretagem, relativamente à utilização da matéria-prima principal, o cimento produzido pelo próprio contribuinte, que está sujeito ao regime da não cumulatividade. Nesse caso, quando a contribuinte adquire insumo para produção do cimento, apenas parte é que poderia ser aproveitada como crédito, a outra parte não. Nas planilhas apresentadas pela contribuinte, todas as notas ali elencadas estavam com a totalidade de seus valores classificados como crédito, por isso foram solicitadas informações mais específicas dos bens e serviços utilizados como insumos e fretes contratados, com a indicação do processo produtivo e o cálculo de rateio. Não havendo atendimento por parte da interessada concluiu-se que as informações prestadas não eram aptas a comprovar a liquidez e certeza dos créditos alegados.

Cientificada do Despacho Decisório, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, onde argumenta que desempenha, concomitantemente, atividades sujeitas ao regime cumulativo e não cumulativo. Diz que realiza serviços de concretagem enquadráveis como 'execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil', cujas receitas decorrentes dessa atividade se sujeitam ao regime cumulativo, enquanto todas as demais receitas são tributadas pelo regime não cumulativo.

Mas que, equivocadamente, ofereceu à tributação do PIS e da Cofins, pela sistemática não cumulativa, a totalidade de suas receitas, inclusive a de prestação de serviços de concretagem - que estava sujeita ao regime cumulativo, aplicando a alíquota de 7,6% e apropriando todos os créditos de insumos e serviços tomados no âmbito de sua atividade.

Posteriormente, entretanto, refez a apuração e retransmitiu todas as respectivas obrigações acessórias para (i) desfazer a apropriação dos créditos de insumos e serviços de concretagem e (ii) fazer incidir sobre as receitas do regime cumulativo a correta alíquota de 3%, o que resultou em recolhimentos superiores aos valores realmente devidos, que foram objeto das declarações de compensação apresentadas.

Contesta a decisão da autoridade fiscal, ressaltando que, se não houve a comprovação da apropriação dos créditos pelo método direto dos custos, como destacado no despacho decisório, deveria ser utilizado o método da proporcionalidade, legitimando o rateio de custos entre as atividades sujeitas aos regimes cumulativo e não cumulativo.

Salienta que o Despacho Decisório não faz qualquer menção à imposição de juros e multa, o que se presume que eles não estão sendo exigidos, tornando-se nula uma possível cobrança a esse respeito, em razão da impossibilidade de se defender.

Noutro tópico comenta sobre o regime de apuração da contribuição, inclusive em relação à tributação das receitas da atividade de concretagem pelo regime cumulativo, e o método de cálculo dos créditos passíveis de apropriação: pela apropriação direta e pelo método da proporcionalidade.

Diz que apresentou Dacon retificador, refazendo a apuração da contribuição sobre as receitas decorrentes de prestação de serviço de concretagem pelo sistema cumulativo, aplicando a alíquota de 3%, ao invés de 7,6%, embora não fosse possível a apropriação de todos os créditos relativos às suas operações. Assim é que a Dcomp transmitida teve como único objetivo a reclassificação das receitas, compensando a contribuição não cumulativa recolhida indevidamente com a contribuição cumulativa que deveria ter sido recolhida na mesma competência.

Admite que, no caso, trata-se de mero erro formal que não causou qualquer lesão ao fisco, uma vez que não houve redução do valor do montante tributável, não logrou qualquer benefício, bem como nenhum tributo deixou de ser recolhido e, portanto, a não homologação da compensação pretendida deflagra um rigor excessivo e incompatível com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Reprisa o fato de a fiscalização ter desconsiderado o método de apuração direta dos custos e não ter refeito a apuração da competência por método alternativo, refazendo os cálculos a fim de demonstrar quais seriam os valores que entende como devidos. Ao agir dessa forma, a fiscalização acabou por não reconhecer qualquer pagamento a título de Cofins cumulativa e, ainda, deixou 'em aberto' substancial recolhimento indevido da Cofins não cumulativa. Apresenta, em seguida, o cálculo de rateio dos insumos a partir da proporcionalidade da receita bruta, de acordo com o previsto no § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Salienta que no âmbito do processo administrativo tributário deve prevalecer sempre a verdade material, a qual preza pelo efetivo direito do contribuinte e, no caso, entende que já restou demonstrado que o valor recolhido é suficiente para sustentar todas as compensações

declaradas e qualquer outros óbices, diz, devem ser relevados para que prevaleça a verdade material dos fatos."

Sobreveio então o julgamento da DRJ que negou provimento à manifestação de inconformidade, originando as seguintes ementas:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Data do Fato Gerador: 30/09/2008 COFINS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO E/OU COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito de pedido de ressarcimento e/ou compensação, é ônus da pessoa jurídica a comprovação minuciosa da existência do direito creditório; não havendo atendido de forma satisfatória intimação para apresentação de provas quanto ao direito alegado, cabível à autoridade administrativa o indeferimento de seu pleito.

REGIME CUMULATIVO. PAGAMENTO INDEVIDO PELO REGIME NÃO-CUMULATIVO. SERVIÇOS DE CONCRETAGEM.

A comprovação de pagamento indevido sobre serviços de concretagem pelo regime não cumulativo deve estar apoiado, além das planilhas e dos demonstrativos trazidos aos autos, em documentos fiscais ou na escrituração contábil da pessoa jurídica, que demonstrem de forma inequívoca o quantum recolhido indevidamente.

DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL. OPÇÃO DA PESSOA JURÍDICA.

A aplicação do cálculo de rateio dos créditos a partir da proporcionalidade existente entre a relação percentual da receita sujeita à incidência não-cumulativa e da receita bruta total, à opção da pessoa jurídica, não pode ser considerado antes que se comprove o montante dos créditos informados no Dacon.

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente reiterou os argumentos utilizados na Manifestação de Inconformidade, especialmente o seu entendimento de que:

I - o fornecimento de argamassa preparada em betoneiras no trajeto até a obra é prestação de serviços, razão pela qual fez sua apuração de COFINS.

II - Que ao verificar estarem as receitas decorrentes de prestação de serviço de concretagem sujeitas ao regime cumulativo, fez sua apuração, constatando que os recolhimentos outrora efetivados foram superiores aos valores realmente devidos.

III - houve indevida desconsideração do método de apuração adotada por ela.

IV - defende a busca pela verdade material.

É o relatório

Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad - Relator

A Recorrente reformulou sua escrituração contábil com o objetivo de refazer a sua apuração de COFINS com o escopo de tributar as receitas relativas às atividades de "concretagem" no regime CUMULATIVO, eis que originalmente o havia feito sob a sistemática NÃO CUMULATIVA.

A Recorrente insurge-se contra o fato da autoridade fiscal haver deixado de reconhecer o controle elaborado por ela, mormente diante de planilhas com identificação individual de cada nota fiscal de entrada dos insumos de forma separada em relação à atividade sujeita à sistemática cumulativa e não cumulativa.

Requer seja acatada ao menos a COFINS apurada de forma cumulativa referente à mesma competência do crédito que deveria ter sido compensada, eis que entende tratar-se de mera reclassificação de receita, seja segundo o método de apropriação direta ou pelo método do rateio proporcional.

Vale destacar que originalmente a Recorrente apresentou DACON pela sistemática NÃO CUMULATIVA, apropriando-se de todos os insumos adquiridos, mas apurando COFINS a uma alíquota de 7,6%.

Contudo, retificou a declaração para adequar-se à sistemática CUMULATIVA, sujeitando-se à alíquota de 3%.

A fiscalização, contudo, entendeu por bem desconsiderar o controle de custos da Recorrente para fins de repartição dos créditos de insumos passíveis de apropriação.

Argumenta a Recorrente que a não homologação da DCOMP em discussão implicaria exigência em duplicidade da COFINS da competência de setembro de 2008.

Aduz ainda que a fiscalização tinha o dever de empregar o método alternativo da proporcionalidade (rateio proporcional) previsto no §8º do artigo 3º da Lei 10.833/2003, e não simplesmente deixar de reconhecer qualquer pagamento a título de COFINS cumulativa.

Não obstante os argumentos esposados pela Recorrente é de se notar que ao prestar o "serviço de concretagem" ela utiliza como principal matéria prima o CIMENTO por ela mesmo produzido e sujeito ao regime não cumulativo. Como da aquisição dos insumos para a fabricação do cimento apenas uma parte foi destinado ao serviço utilizado na operação de concretagem, apenas uma parte dos créditos poderia ter sido utilizado.

Foi por esta razão que a Autoridade Fiscal entendeu que os créditos apresentados não possuiriam a liquidez e certeza necessários ao seu aproveitamento aos fins almejados pela Recorrente.

"Entretanto, como constatado pela autoridade fiscal, as planilhas apresentadas em 26/06/2015 não contemplavam os dados solicitados no TIF 12/2015, não trazendo a informação individualizada de cada nota fiscal: rubrica correspondente do Dacon, mês em que o valor foi apropriado, número da nota fiscal, dia de emissão, número do CFOP da operação, código NCM da mercadoria, descrição detalhada da mercadoria, CNPJ/CPF do fornecedor, nome do fornecedor, valor da nota, valor da base de cálculo para fins de crédito e indicação a qual processo produtivo cada um dos bens pertence (cimento, argamassa, concreto etc). Concluindo, dessa maneira, que as informações

prestadas pela contribuinte não estavam aptas a comprovar a liquidez e certeza dos créditos alegados." (e-fls. 482)

Se por um lado é verdade que a Recorrente possui o direito de utilizar-se dos créditos tributários, por outro é necessário que tais créditos sejam dotados da liquidez e certeza necessários à compensação.

Em sede de Recurso Voluntário, é de competência deste colegiado aferir, em grau recursal, se a documentação apresentada é suficiente à demonstração do direito ao crédito.

A negativa do fisco, que foi acompanhada pela DRJ, é no sentido de que a Recorrente, mesmo intimada, deixou de apresentar todas as informações relevantes à aferição da liquidez e da certeza dos créditos, merecendo destaque a rubrica correspondente do DACON, mês de apropriação, número da nota, dia de emissão, número do CFOP da operação, código NCM da mercadoria, descrição detalhada, CNPJ ou CPF do fornecedor, nome do fornecedor, valor da nota, valor da base de cálculo para fins de crédito e indicação a qual processo produtivo cada um dos bens pertence, o que levou ao fisco a entender que o crédito não era dotado dos predicados imprescindíveis à sua compensação.

No entanto, pela análise do processo é possível aferir que muitas destas informações estão contidas na documentação trazida aos autos pela Recorrente, havendo indícios de que podem existir créditos a serem aproveitados.

Neste cenário, proponho converter o julgamento em diligência, à unidade de origem, para que a fiscalização, após a Recorrente indicar o processo produtivo no qual o insumo comum foi empregado, apure o real valor dos créditos pelo emprego do método do rateio proporcional com base na receita bruta, conforme a legislação aplicável, ocasião em que a fiscalização poderá exigir novos documentos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad