



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

Processo n° 11516.000457/2010-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-001.681 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2012
Matéria COFINS
Recorrente GENESIO A MENDES & CIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: COFINS

Período de apuração: 3º trimestre de 2006

Ementa:

CRÉDITO. COFINS. TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. FRETE.

Na tributação concentrada, há vedação legal ao creditamento de bens adquiridos para revenda, e do frete a eles relativo.

CRÉDITO. COFINS. EMBALAGENS DE TRANSPORTE.

As embalagens que, ao invés de serem incorporadas ao produto durante o processo produtivo (embalagens de apresentação), o são apenas após sua conclusão, destinando-se tão-somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens de transporte) não geram direito a creditamento em relação a suas aquisições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Rosaldo Trevisan - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Robson José Bayerl, Raquel Motta Brandão Minatel, Adriana Oliveira e Ribeiro, e Domingos de Sá Filho.

Relatório

Versa o presente processo sobre pedido eletrônico de ressarcimento - PER nº 05711.87335.241006.11.11-0489, referente a créditos de COFINS de incidência não-cumulativa apurados no 3º trimestre do ano-calendário de 2006, e utilizados em declarações de compensação eletrônicas (DCOMP).

A análise do pedido foi efetuada na Informação Fiscal de fls. 95 a 101, na qual se observou que a empresa solicitante (que tem por objetivo a exploração de comércio atacadista e distribuição de produtos farmacêuticos, cosméticos, produtos de perfumaria e artigos de higiene, entre outros) apurou, no período em análise, o IR pelo lucro real, estando sujeita à apuração de PIS e COFINS pelo regime não cumulativo. Durante a referida análise, foram apuradas as seguintes irregularidades:

- a) divergência na apuração das receitas de revenda de bens sujeitas às alíquotas normais e às sujeitas à alíquota zero (produtos sujeitos a tributação concentrada - monofásica);
- b) exclusão indevida de receitas recebidas classificadas como “outras receitas - verbas”;
- c) utilização de créditos extemporâneos sem a devida retificação de Dacon e DCTF correspondentes;
- d) apuração indevida de crédito sobre compra de bens para revenda tributados pelo sistema concentrado (monofásico);
- e) desconto de crédito indevido de despesas de frete relativo a operações de revenda de produtos tributados pelo sistema concentrado (monofásico); e
- f) desconto de crédito indevido de compras de embalagens.

No despacho decisório de fls. 102 a 103, então, indefere-se o direito creditório e, por consequência, não se homologam as compensações constantes das DCOMP efetuadas pelo contribuinte (culmina-se, então, na lavratura de autuação levada a cabo pelo processo de nº 11516.002174/2010-01).

Cientificado da decisão em 25/7/2010 (AR às fls. 110), o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade (fls. 111 a 120), alegando, em síntese, que:

- a) os créditos solicitados são considerados legítimos até que se julgue definitivamente o processo de nº 11516.002174/2010-01, havendo suspensão da exigibilidade por força do art. 151, III do CTN; e
- b) a empresa, distribuidora e revendedora de produtos farmacêuticos, onde parte de sua operação de venda é

tributada com alíquota zero, suspensa, não tributada ou isenta, tem direito à integral manutenção dos créditos de PIS e COFINS decorrentes da aquisição de insumos vinculados a estas vendas, precisamente os custos de embalagens e de transporte, em função do regime de não-cumulatividade.

A manifestação de inconformidade foi apreciada em 5/8/2011, pela DRJ/Florianópolis (fls. 131 a 136), que concluiu pelo não reconhecimento do direito creditório pleiteado, sustentando que:

- (a) as despesas com fretes relativos a bens sujeitos à tributação concentrada adquiridos para revenda não geram direito a crédito;
- (b) as embalagens não incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão-somente ao transporte de produtos acabados (embalagens para transporte) não geram direito a creditamento relativo a suas aquisições; e
- (c) no regime da não-cumulatividade, o aproveitamento de créditos não declarados à época própria (créditos extemporâneos) deve ser precedido de revisão da apuração do período ao qual pertencem tais créditos.

Cientificada da decisão de primeira instância (fls. 290 - 28/2/2012), a empresa apresenta RECURSO VOLUNTÁRIO tempestivo em 27/3/2012 (fls. 279 a 289), basicamente reproduzindo o texto apresentado na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Do lançamento efetuado no processo nº 11516.002174/2010-01

Como bem esclarece o julgador *a quo*, de um procedimento de ofício pode resultar a necessidade de prática de diferentes atos administrativos, gerando processos distintos: no caso em análise, processos referentes à formalização do indeferimento dos pedidos de ressarcimento relativos à contribuição para o PIS/Pasep e à COFINS, e um processo para formalização da exigência do crédito tributário que restou inadimplido em face da

insuficiência de créditos para sustentar o montante dos descontos realizados dentro da sistemática da não-cumulatividade.

Os processos seguem seu trâmite de forma independente, em que pese terem origem em uma mesma análise fática (consubstanciada em um procedimento de fiscalização). Daí a oportunidade de ampla defesa ao recorrente em cada um dos processos, e a possibilidade de tratar-se individualmente as questões que se apresentam tão-somente em uma lide (a própria recorrente levanta em seu recurso voluntário tópicos que são diferenciados em relação aos tratados no processo de nº 11516.002174/2010-01).

Não se visualiza, assim, vício na denegação do direito creditório à margem da apreciação do processo referente à autuação da empresa. Da mesma forma, não se nota ofensa ao art. 151, III do CTN, pois os valores lançados na autuação não correspondem aos débitos incluídos nas DCOMP vinculadas aos pedidos de ressarcimento.

Dos créditos referentes a frete-transporte na venda

Sustenta a recorrente ter direito ao crédito referente ao serviço de frete-transporte na venda das mercadorias, em função do regime de não-cumulatividade.

Recorde-se de plano que a recorrente atua na distribuição de produtos farmacêuticos, cosméticos, produtos de perfumaria e artigos de higiene, tendo efetuado revenda de produtos de incidência monofásica de PIS e COFINS (sujeitos à alíquota zero na revenda) e produtos com incidência não-cumulativa às alíquotas normais das contribuições.

Veja-se que as fundamentações legais da contribuição para o PIS/Pasep (Lei nº 10.637/2002) e da COFINS (Lei nº 10.833/2003), em cobrança não-cumulativa, estabelecem literalmente a impossibilidade de creditamento em relação a bens adquiridos para revenda na situação que aqui se analisa - tributação concentrada (art. 2º, § 1º, II; e art. art. 3º, I, “b”).

Em relação ao creditamento de frete na operação de venda, a legislação da COFINS (Lei nº 10.833/2003) apresenta dispositivo que expressamente o reconhece, excepcionando, contudo, novamente a situação que aqui se analisa (art. 3º, IX).

Por fim, destaque-se que a Lei nº 11.033/2004, em seu art. 17 (resultante da conversão da MP nº 206/2004, no qual o dispositivo era tratado no art. 16), ao estabelecer que “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”, não inova materialmente, e não altera o tratamento anteriormente estabelecido, mas apenas o esclarece, diante de divergências interpretativas. A própria exposição de motivos da Medida Provisória (item 19) explicita que “as disposições do art. 16 visam esclarecer dúvidas relativas à interpretação da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS”.

Arremate-se, sobre a impossibilidade de creditamento, que a DISIT da SRRF09 emitiu a Solução de Consulta nº 199, de 2008, exatamente em resposta à empresa recorrente (fls. 55 a 59), concluindo que:

“Não gera créditos para os fins previstos no art. 3º, I, da Lei nº 10.637, de 2002 e no art. 3º, I, da Lei nº 10.833, de 2003, a aquisição para revenda de produtos relacionados no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2002, sendo, por conseguinte, impossível manter-se créditos segundo a disposição do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, dada a inexistência destes.”

Também judicialmente houve denegação de pleito geral de creditamento à recorrente, inicialmente com indeferimento do pedido liminar, e posteriormente com denegação da segurança em sentença, e desprovimento da apelação (AC nº 2008.72.00.014344-8).

Ainda em relação ao frete, opõe-se a recorrente ao entendimento da fiscalização de que teria havido aproveitamento extemporâneo de créditos, em decorrência da não retificação de DACON e DCTF (IN RFB nº 1.015/2010, art. 10), alegando que não havia à época, norma que obrigasse às citadas retificações.

Novamente improcedentes as alegações, visto que as disposições do art. 10 da IN RFB nº 1.015/2010 já constavam do art. 14 da IN RFB nº 940/2009, e, antes, do art. 11 da IN RFB nº 590/2005.

Não se visualiza, assim, direito ao creditamento pleiteado, referente a frete-transporte.

Dos créditos referentes a embalagens de transporte

Sustenta ainda a recorrente ter direito ao crédito referente a embalagens empregadas na venda das mercadorias, em função do regime de não-cumulatividade.

No julgamento efetuado em primeira instância, explicitou-se a diferença entre “embalagens de apresentação” (incorporadas ao produto durante o processo de fabricação) e “embalagens de transporte” (as que se destinam tão-somente ao transporte dos produtos, em quantidades usualmente superiores às vendidas no varejo, como engradados, etc.), à luz da definição de insumo, procedimentalizada nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004.

As embalagens em relação às quais se solicita crédito são da categoria “embalagens de transporte”, e não são utilizadas na fabricação ou produção dos bens, não se enquadrando como insumo, para os efeitos do creditamento pleiteado (Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, art. 3º, II).

Destarte, também improcedente a argumentação da recorrente nesse tópico.

Pelo exposto, voto pelo não provimento do recurso voluntário.

Rosaldo Trevisan

CÓPIA