



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

Processo n° 10166.721554/2010-95
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-002.187 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2013
Matéria PIS E COFINS. NÃO-CUMULATIVAMENTE. CRÉDITOS. AUTOS DE INFRAÇÃO. DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO.
Recorrente ASA ALIMENTOS LTDA
Recorrida DRJ BRASÍLIA-DF

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

PIS E COFINS. ALEGAÇÃO DE NULIDADE DOS LANÇAMENTOS. OMISSÃO DA DECISÃO RECORRIDA. NECESSIDADE DE COMPLEMENTAÇÃO.

Nos termos do art. 59, II, do Decreto n° 70.235/72, caracteriza cerceamento do direito de defesa, a demandar anulação do acórdão recorrido, a falta de decisão sobre a nulidade dos lançamentos, arguida expressamente na impugnação, mas ausente do dispositivo, da ementa e do resultado da decisão da primeira instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para anular a decisão de primeira instância, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho e Júlio César Alves Ramos. Sustentou pela Fazenda Nacional a procuradora Bruna Coutinho Barbosa.

JÚLIO CESAR ALVES RAMOS – Presidente

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Clauter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte e Júlio César Alves Ramos. Ausente, justificadamente, a Conselheira Ângela Sartori.

O processo trata de dois autos de infração, referentes ao PIS e Cofins não-cumulativos, lançados com multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora.

A 2ª Tuma da DRJ julgou a Impugnação procedente em parte para afastar as glosas das despesas com energia elétrica, despesas de aluguéis de prédios locados e despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos, referentes ao sistema de integração da autuada (Parceira-Proprietária) com os criadores (Parceiros-Criadores), reduzindo os dois lançamentos na proporção dos valores revistos.

A ementa do acórdão recorrido é a seguinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS. COMPENSAÇÃO. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. APROVEITAMENTO NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. DUPLICIDADE.

Os créditos do regime não-cumulativo podem ser aproveitados por meio de lançamentos de débito e crédito escriturados em conta gráfica. Contudo, para determinadas situações, como aqueles créditos vinculados à receita de exportação, podem ser utilizados para fins de 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. Uma vez formalizada a opção pelo contribuinte no sentido de promover a utilização dos créditos não-cumulativos por meio de PER/DCOMP, não há que se falar seu em aproveitamento contábil, ou escritural, no procedimento de lançamento de ofício, sob pena de duplicidade.

DESPESAS COM FRETE PRÓPRIO E DE TERCEIROS PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO OU ACABADOS.

DESPESAS COM MANUTENÇÃO DA FROTA. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NÃO-CUMULATIVO.

Aquelas despesas com frete, próprio ou contratado de terceiros, inclusive as de manutenção da frota, como troca de bateria, óleo para o motor, combustíveis e correspondentes serviços, como revisão de cabeçote, recapagem de pneus, revisão de rodas e carter, troca de cabo velocímetro, tacógrafo, dentre outros, que não se destinam diretamente à revenda, mas à transferência de produtos entre estabelecimentos da própria empresa, não são consideradas insumos, por ausência de previsão legal,

razão pela qual não podem ser incluídas na base de cálculo dos créditos não-cumulativos.

AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NÃO-CUMULATIVO

A não-cumulatividade tem como pressupostos basilares a plurifasia, ou seja, ocorrência de pelo menos duas etapas, e o direito de o contribuinte auferir crédito decorrentes de eventos consumados na fase anterior, como, por exemplo, aquisição de bens a serem utilizados na produção ou fabricação de ativo que será destinado à revenda e se converterá em receita para a empresa. Quando se fala em pelo menos duas etapas, não se pode olvidar a necessidade de que ambas sejam regularmente tributadas. Nesse contexto, caso a operação antecedente, de aquisição de bens ou contratação de serviços, não tenha sofrido tributação, não poderá o adquirente creditar-se na etapa seguinte.

AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INSUMOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NÃO-CUMULATIVO.

Não dará direito a crédito não-cumulativo o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, ou seja, aqueles insumos que quando adquiridos estavam sujeitos à alíquota zero. A única exceção aplicável é no caso de isenção, situação na qual a impossibilidade para o creditamento não-cumulativo ocorre apenas quando os tais insumos foram revendidos ou utilizados para compor produtos ou integrar serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INSUMOS ADQUIRIDOS JUNTO À SOCIEDADE COOPERATIVA.

IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NÃO-CUMULATIVO.

Não dará direito a crédito não-cumulativo insumos adquiridos ou serviços contratados junto a sociedades cooperativas cuja operação de aquisição ou contratação não se encontrava sujeita ao pagamento das contribuições sociais.

CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL.

COEFICIENTE PARA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO CREDITAMENTO APLICÁVEL.

A pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária e que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos

capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, mediante aplicação de alíquota sobre o valor das aquisições, de 60% daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18, de 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI, e de 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos, situação no qual se incluem o frango vivo (NCM 0105.99.00); ovos férteis (NCM 0407.00.11); pintos de 1 dia (NCM 0105.11.90); leitões para recria e suínos vivos para abate (NCM 0103.92.00); milho (NCM 1005.90.10);

sorgo (NCM 1007.00.90) e cordeiros para abate (NCM 0104.10.90).

BASE DE CÁLCULO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA BRUTA. VENDA PARA PESSOAS JURÍDICAS CEREALISTAS DE DETERMINADOS PRODUTOS. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. AUSÊNCIA DE NORMAS REGULADORAS PELO PODER EXECUTIVO.

O disposto no artigo 9º, inciso I, da Lei nº 10.925/2004, consubstanciou-se em norma de eficácia limitada, uma vez que a suspensão da incidência das contribuições no caso de vendas de produtos de que tratam o inciso I do § 1º do art. 8º do citado diploma legal dependia da edição de regulamentação por parte do Poder Executivo, que veio a ocorrer com a IN SRF nº 660, de 17 de julho de 2006, estabelecendo que a norma contida no artigo 9º, inciso I, passou a produzir efeitos a partir de 04 de abril de 2006, momento a partir do qual se revestiu de plena eficácia.

CONTRATO DE PARCERIA AVÍCOLA. SISTEMA DE INTEGRAÇÃO. PRODUÇÃO DESTINADA AO PARCEIRO-CRIADOR A TÍTULO DE REMUNERAÇÃO PELOS SERVIÇOS PRESTADOS. INSUMOS CORRESPONDENTES GLOSADOS.

Contrato de parceria avícola celebrado entre parceiro-proprietário e parceiro-criador, no qual se estabelece sistema de integração em que o parceiro-proprietário fornece rações, medicamentos e assistência técnica, e o parceiro-criador fica responsável pelas instalações e fornecimento de energia, gera situação na qual as despesas decorrentes do processo de produção do frango para abate devem ser devidamente

segregadas para fins de aproveitamento dos créditos não-cumulativos, levando-se em consideração a parcela de produção a que tem direito o parceiro-criador pela remuneração dos serviços prestados. Assim, o parceiro-proprietário pode aproveitar-se apenas dos créditos não-cumulativos cujos insumos estejam relacionados aos produtos destinados à revenda, ou seja, os insumos correspondentes ao quinhão direcionado ao parceiro-criador não podem ser utilizados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS. COMPENSAÇÃO. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. APROVEITAMENTO NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. DUPLICIDADE.

Os créditos do regime não-cumulativo podem ser aproveitados por meio de lançamentos de débito e crédito escriturados em conta gráfica. Contudo, para determinadas situações, como aqueles créditos vinculados à receita de exportação, podem ser utilizados para fins de 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. Uma vez formalizada a opção pelo contribuinte no sentido de promover a utilização dos créditos não-cumulativos por meio de PER/DCOMP, não há que se falar seu em aproveitamento contábil, ou escritural, no procedimento de lançamento de ofício, sob pena de duplicidade.

DESPESAS COM FRETE PRÓPRIO E DE TERCEIROS PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO OU ACABADOS.

DESPESAS COM MANUTENÇÃO DA FROTA. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NÃO-CUMULATIVO.

Aquelas despesas com frete, próprio ou contratado de terceiros, inclusive as de manutenção da frota, como troca de bateria, óleo para o motor, combustíveis e correspondentes serviços, como revisão de cabeçote, recapagem de pneus, revisão de rodas e carter, troca de cabo velocímetro, tacógrafo, dentre outros, que não se destinam diretamente à revenda, mas à transferência de produtos entre estabelecimentos da própria empresa, não são consideradas insumos, por ausência de previsão legal, razão pela qual não podem ser incluídas na base de cálculo dos créditos não-cumulativos.

AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NÃO-CUMULATIVO.

A não-cumulatividade tem como pressupostos balisares a plurifasia, ou seja, ocorrência de pelo menos duas etapas, e o direito de o contribuinte auferir crédito decorrentes de eventos consumados na fase anterior, como, por exemplo, aquisição de bens a serem utilizados na produção ou fabricação de ativo que será destinado à revenda e se converterá em receita para a empresa. Quando se fala em pelo menos duas etapas, não se pode olvidar a necessidade de que ambas sejam regularmente tributadas. Nesse contexto, caso a operação antecedente, de aquisição de bens ou contratação de serviços, não tenha sofrido tributação, não poderá o adquirente creditar-se na etapa seguinte.

AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INSUMOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NÃO-CUMULATIVO.

Não dará direito a crédito não-cumulativo o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, ou seja, aqueles insumos que quando adquiridos estavam sujeitos à alíquota zero. A única exceção aplicável é no caso de isenção, situação na qual a impossibilidade para o creditamento não-cumulativo ocorre apenas quando os tais insumos foram revendidos ou utilizados para compor produtos ou integrar serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INSUMOS ADQUIRIDOS JUNTO À SOCIEDADE COOPERATIVA.

IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NÃO-CUMULATIVO.

Não dará direito a crédito não-cumulativo insumos adquiridos ou serviços contratados junto a sociedades cooperativas cuja operação de aquisição ou contratação não se encontrava sujeita ao pagamento das contribuições sociais.

CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL.

COEFICIENTE PARA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO CREDITAMENTO APLICÁVEL.

A pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária e que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todas da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, mediante aplicação de alíquota sobre o valor das aquisições, de 60% daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de

dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos

Os créditos do regime não-cumulativo podem ser aproveitados por meio de lançamentos de débito e crédito escriturados em conta gráfica. Contudo, para determinadas situações, como aqueles créditos vinculados à receita de exportação, podem ser utilizados para fins de 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. Uma vez formalizada a opção pelo contribuinte no sentido de promover a utilização dos créditos não-cumulativos por meio de PER/DCOMP, não há que se falar seu em aproveitamento contábil, ou escritural, no procedimento de lançamento de ofício, sob pena de duplicidade.

DESPESAS COM FRETE PRÓPRIO E DE TERCEIROS PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO OU ACABADOS.

DESPESAS COM MANUTENÇÃO DA FROTA. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NÃO-CUMULATIVO.

Aquelas despesas com frete, próprio ou contratado de terceiros, inclusive as de manutenção da frota, como troca de bateria, óleo para o motor, combustíveis e correspondentes serviços, como revisão de cabeçote, recapagem de pneus, revisão de rodas e carter, troca de cabo velocímetro, tacógrafo, dentre outros, que não se destinam diretamente à revenda, mas à transferência de produtos entre estabelecimentos da própria empresa, não são consideradas insumos, por ausência de previsão legal, razão pela qual não podem ser incluídas na base de cálculo dos créditos não-cumulativos.

AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NÃO-CUMULATIVO.

A não-cumulatividade tem como pressupostos balisares a plurifasia, ou seja, ocorrência de pelo menos duas etapas, e o direito de o contribuinte auferir crédito decorrentes de eventos consumados na fase anterior, como, por exemplo, aquisição de bens a serem utilizados na produção ou fabricação de ativo que será destinado à revenda e se converterá em receita para a empresa. Quando se fala em pelo menos duas etapas, não se pode olvidar a necessidade de que ambas sejam regularmente tributadas. Nesse contexto, caso a operação antecedente, de aquisição de bens ou contratação de serviços, não tenha sofrido tributação, não poderá o adquirente creditar-se na etapa seguinte.

AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INSUMOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NÃO-CUMULATIVO.

Não dará direito a crédito não-cumulativo o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, ou seja, aqueles insumos que quando adquiridos estavam sujeitos à alíquota zero. A única exceção aplicável é no caso de isenção, situação na qual a impossibilidade para o creditamento não-cumulativo ocorre apenas quando os tais insumos

foram revendidos ou utilizados para compor produtos ou integrar serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INSUMOS ADQUIRIDOS JUNTO À SOCIEDADE COOPERATIVA.

IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NÃO-CUMULATIVO.

Não dará direito a crédito não-cumulativo insumos adquiridos ou serviços contratados junto a sociedades cooperativas cuja operação de aquisição ou contratação não se encontrava sujeita ao pagamento das contribuições sociais.

CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL.

COEFICIENTE PARA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO CREDITAMENTO APLICÁVEL.

A pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária e que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, mediante aplicação de alíquota sobre o valor das aquisições, de 60% daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18, de 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI, e de 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos, situação no qual se incluem o frango vivo (NCM 0105.99.00); ovos férteis (NCM 0407.00.11);

pintos de 1 dia (NCM 0105.11.90); leitões para recria e suínos vivos para abate (NCM 0103.92.00); milho (NCM 1005.90.10);

sorgo (NCM 1007.00.90) e cordeiros para abate (NCM 0104.10.90).

BASE DE CÁLCULO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA BRUTA. VENDA PARA PESSOAS JURÍDICAS CEREALISTAS DE DETERMINADOS PRODUTOS. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. AUSÊNCIA DE NORMAS REGULADORAS PELO PODER EXECUTIVO.

O disposto no artigo 9º, inciso I, da Lei nº 10.925/2004, consubstanciou-se em norma de eficácia limitada, uma vez que a suspensão da incidência das contribuições no caso de vendas de produtos de que tratam o inciso I do § 1º do art. 8º do citado diploma legal dependia da edição de regulamentação

por parte do Poder Executivo, que veio a ocorrer com a IN SRF nº 660, de 17 de julho de 2006, estabelecendo que a norma contida no artigo 9º, inciso I, passou a produzir efeitos a partir de 04 de abril de 2006, momento a partir do qual se revestiu de plena eficácia.

CONTRATO DE PARCERIA AVÍCOLA. SISTEMA DE INTEGRAÇÃO. PRODUÇÃO DESTINADA AO PARCEIRO-CRIADOR A TÍTULO DE REMUNERAÇÃO PELOS SERVIÇOS PRESTADOS. INSUMOS CORRESPONDENTES GLOSADOS.

Contrato de parceria avícola celebrado entre parceiro-proprietário e parceiro-criador, no qual se estabelece sistema de integração em que o parceiro-proprietário fornece rações, medicamentos e assistência técnica, e o parceiro-criador fica responsável pelas instalações e fornecimento de energia, gera situação na qual as despesas decorrentes do processo de produção do frango para abate devem ser devidamente segregadas para fins de aproveitamento dos créditos não-cumulativos, levando-se em consideração a parcela de produção a que tem direito o parceiro-criador pela remuneração dos serviços prestados. Assim, o parceiro-proprietário pode aproveitar-se apenas dos créditos não-cumulativos cujos insumos estejam relacionados aos produtos destinados à revenda, ou seja, os insumos correspondentes ao quinhão direcionado ao parceiro-criador não podem ser utilizados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

GLOSAS DE DESPESAS COM UNIFORMES E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO A TRABALHADORES E DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. AJUSTES EM RAZÃO DE DIVERGÊNCIAS ENTRE VALORES ESCRITURADOS E DECLARADOS. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.

Consideram-se não impugnadas matérias não expressamente contestadas na peça de defesa, conforme preceitua o art. 17 do PAF, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997, quais sejam, despesas referentes a uniformes e equipamentos de proteção a trabalhadores (EPI), depreciação dos bens do ativo imobilizado adquiridos com alíquota zero, além dos ajustes efetuados pela Fiscalização em razão de divergências entre valores escriturados e informados em DACON.

Impugnação Procedente em Parte

No Recurso Voluntário, tempestivo, a contribuinte insiste na inexigibilidade dos valores lançamentos, repisando as alegações da Impugnação e alegando, preliminarmente, a nulidade do acórdão da DRJ.

No item II.1 da peça recursal afirma que, ao apresentar a Impugnação, “alegou a ocorrência de nulidade do auto de infração, pois os valores glosados deixarem de considerar créditos reconhecidos e recolhimentos efetuados.” (fl. 2521). Argúi que os lançamentos não poderiam ignorar a existência dos pedidos de ressarcimento e os valores já recolhidos, menciona recolhimentos relativos ao montante de principal de R\$ 5.003.097,04, segundo ela não desconsiderado na glosa, bem como créditos já reconhecidos pela fiscalização, e reputa flagrante a nulidade do Acórdão da DRJ.

Requer então, em sede preliminar, seja reconhecida a nulidade do Acórdão recorrido ou, em caso contrário, a nulidade dos autos de infração.

A Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) apresentou contrarrazões ao Recurso Voluntário, nos termos da faculdade prevista no art. 48, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

Tratando da alegação de nulidade ao Acórdão, a PFN considera o seguinte:

A recorrente suscita, ainda, a nulidade da decisão da DRJ, por não ter analisado todos os argumentos da defesa, uma vez que os julgadores não teriam se manifestado acerca da nulidade do auto de infração. Mais uma vez a preliminar deduzida não merece ser acolhida.

Com efeito, cita-se jurisprudência já consagrada no STF, a exemplo do acórdão proferido no RE 463.1393, em que restou decidido que “ao fundamentar sua decisão, não é obrigado, o órgão julgante, a rebater todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que apresente razões bastantes de seu convencimento”.

Mas ainda que assim não fosse, verifica-se que a DRJ apreciou, sim, as questões suscitadas, fundamentando o entendimento adotado de forma suficiente a demonstrar os motivos do seu convencimento.

Nesse sentido, concluiu-se que a partir do momento em que a contribuinte o optou por encaminhar PER/DCOMP, buscando aproveitar créditos que afirma não terem sido considerados pelo Fisco, fez sua opção, de modo que a Fiscalização não poderia mesmo se utilizar de tais montantes novamente, afastando-se, assim, qualquer pretensão de reconhecimento de nulidade do auto de infração.

*Por fim, registre-se, ainda, que a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de longa data, firmou orientação no sentido de que “**Não há nulidade sem prejuízo**” (Acórdão: CSRF/0202.301).*

Não coube remessa de ofício em relação à parcela provida pela DRJ, por ser o montante exonerado inferior ao limite de alçada.

É o relatório, elaborado a partir do processo digitalizado.

Voto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

Tratando da alegação de nulidade dos autos de infração, a DRJ relata o seguinte (fls. (fls. 2.406/2.407):

***Do Auto de Infração.** O agente fiscal na lavratura do auto de infração desconsiderou (1) os créditos ordinários e presumidos a que reconhecidamente a impugnante tem direito por força de não-cumulatividade – CF. ABAIXO, TOTALIZAM 3.069.031,51 cf. abai; (2) mais de R\$ 5.000.000,00 recolhidos por meio de DARF em pecúnia pela impugnante a título de PIS/COFINS dos anos de 2005, 2006 e 2007, em valores originais; (3) direito creditório reconhecido conforme demonstram os despachos decisórios em anexo datados de 29/04/10 e 03/05/10, no qual a Secretaria da Receita Federal do Brasil em Brasília reconheceu o montante de R\$ 951.013,21 (novecentos e cinqüenta e um mil treze reais e vinte e um centavos), de créditos de PIS e COFINS ref 2003 e 2004.*

Ocorre que, após trabalho de revisão de sua equação contábil fiscal, a impugnante constatou que acumulou, durante os anos de 2005 a 2007, por força da aplicação equivocada da legislação, entre créditos legítimos e não apropriados no período e pagamentos a maior de PIS/COFINS, o montante de R\$ 3.069.031,51 (três milhões sessenta e nove mil trinta e um reais e cinqüenta e um centavos) de ressarcimento de créditos e benefícios fiscais (FUNDAMENTAÇÃO DA DRJ DIZ Q FOI OBJETO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO), e restituição por pagamento a maior de R\$ 4.244.622,38 (quatro milhões duzentos e quarenta e quatro mil seiscentos e vinte e dois reais e trinta e oito centavos), (FUNDAMENTAÇÃO DA DRJ DIA Q FOI OBJETO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO) totalizando R\$ 7.313.653,94 (sete milhões trezentos e treze mil seiscentos e cinqüenta e três reais e noventa e quatro centavos) valores estes que foram objeto de pedidos eletrônicos de ressarcimento encaminhados por meio de várias PER/DCOMP.

Por sua vez, tais os pedidos de restituição não foram analisados até o presente momento pela Secretaria da Receita Federal uma

vez que a fiscalização que resultou no presente auto foi instaurada exatamente para esse fim.

Mostra-se arbitrário e ilegal o procedimento do Auditor Fiscal ao desconsiderar todos e quaisquer créditos e exclusões a favor do contribuinte, bem como aqueles pagamentos realizados em pecúnia pelo contribuinte sob os códigos 6912 PIS e 5856 COFINS durante os anos de 2005, 2006 e 2007 (comprovantes de pagamento anexos), decidindo então autuá-lo, através da utilização de uma técnica peculiar e, digamos bastante pessoal.

Mesmo que sejam pertinentes todas as glosas e exclusões constantes da autuação, obviamente que o montante principal do tributo apurado, segundo a torcida lógica definida pelo agente fiscal, será gritantemente superior ao efetivamente devido, tendo em vista que os créditos e valores já pagos pelo contribuinte nos exercícios objeto da fiscalização foram simplesmente esquecidos.

Da Nulidade do Auto de Infração. *Decorre do art. 142 do CTN que é da essência do lançamento a apuração do quantum debeatur, que somente pode ser encontrado pelo agente administrativo após subsumir o fato ao conceito abstrato e genérico da lei, a fim de encontrar a base de cálculo e alíquotas do tributo devido, no caso contribuições para o PIS e COFINS.*

Assim, no caso em tela, não poderia o agente público apenas operar glosas e exclusões e desconsiderar créditos e pagamentos, ao argumento de que estes fazem parte de outros processos administrativos, os quais, aliás, são a própria razão de ser da ação fiscalizadora que culminou nos autos sob impugnação.

Nesse sentido, deve ser reconhecida a nulidade material do auto de infração, por vício de objeto, qual seja, equívoco na apuração do montante a pagar.

Apesar do relato acima, não restou decidida pela DRJ a nulidade levantada. Não há na parte dispositiva do voto, tampouco na ementa e no resultado do acórdão, menção à nulidade. Pela fundamentação até é possível vislumbrar que o Colegiado de piso caminhou no sentido de rejeitar a arguição, sem, no entanto, decidir a questão. Repito os trechos da fundamentação que sinalizam a rejeição da nulidade (fls. 2.418/2.420, com sublinhado acrescentado):

Auto de Infração. Lançamentos Fiscais. Aproveitamento de Créditos.

(...)

*A partir do momento em que a contribuinte optou por encaminhar as PER/DCOMP, fez a sua opção. Dessa maneira, não poderia a Fiscalização utilizar-se **novamente** de tais créditos, caso contrário estaria aproveitando o saldo remanescente em **duplicidade**.*

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 1972/1998 a autoridade tributária esclarece com clareza a questão, não havendo motivos para a irresignação da impugnante:

‘Os créditos remanescentes (fichas 11B e 14 da Dacon/Pis e fichas 17B e 24 da Dacon/Cofins), referentes aos créditos de aquisição no mercado interno vinculado à receita não tributada no mercado interno e vinculado à receita de exportação não foram compensados. Tais valores são objeto de pedido de ressarcimento feitos através de perdcomps.

Igualmente não foram compensados os pagamentos realizados com os códigos 6912 (PIS) e 5856 (COFINS), pois foram objeto de pedido de restituição através de perdcomps.’

(...)

Por fim, no que concerne ao direito creditório referente aos anos-calendário de 2003 e 2004, que teria sido reconhecido no valor de R\$951.013,21, cabem as seguintes considerações.

Primeiro, não há nos autos documentação probatória suficiente que demonstre o reconhecimento de tal montante. Foram acostadas às fls. 2128/2129 planilhas de controle interno, e cópias de correspondências encaminhadas pela Receita Federal à contribuinte comunicando o teor de despachos decisórios, assim como os despachos decisórios na íntegra, às fls. 2154/2164 e 2165/2270.

Segundo, nas tais correspondências, a Receita Federal comunica à impugnante que o pedido de restituição foi deferido, mas que, como foi constatada a existência de débitos administrados pela RFB em abertos e/ou inscritos em Dívida Ativa da União (...) o valor do crédito reconhecido será compensado com os débitos existentes conforme relação em anexo.

Ou seja, os aludidos créditos já foram compensados de ofício em razão da existência de outros débitos do sujeito passivo no âmbito da Receita Federal.

Mostra-se correto, portanto, o procedimento adotado pela autoridade tributária, e não há se falar em nulidade e muito menos em afronta a quaisquer princípios constitucionais, razão pela qual não cabem ser acatadas as alegações da impugnante.

Não vejo, na fundamentação acima, dispositivo – parte em que o juiz decide – acerca da nulidade dos autos de infração. Mesmo diante da informalidade moderada que orienta o Processo Administrativo Fiscal, o voto apresenta-se insuficiente por não ter decidido sobre a preliminar em questão. Tal decisão poderia estar situada no final do tópico acima, e não necessariamente na “Conclusão” do voto, já que a topografia do voto não é relevante. Também poderia estar expressa num dispositivo indireto (com referência ao pedido). Precisaria, de todo modo, não remanescer dúvida sobre a decisão que se impõe: nulidade ou não dos autos de infração.

Na linha de que a fundamentação exposta não pode ser tida como decisão, o Código de Processo Civil, no seu art. 469, I, informa que não fazem coisa julgada “os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença”. O art. 458 do mesmo Código, por sua vez, prescreve que são requisitos essenciais da sentença, além do relatório e dos fundamentos, “o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões, que as partes

lhe submeterem” (inc. III). Cabe aplicar essas regras do processo civil a este processo administrativo fiscal para concluir, em face da inexistência do dispositivo relativo à nulidade em questão, pela anulação do acórdão da DRJ.

Se houvesse na primeira instância previsão de embargos de declaração, estaria configurada omissão relevante, a ensejá-los. Mas, como se sabe, os declaratórios só são admissíveis nesta instância recursal. Daí a necessidade de que outro acórdão seja prolatado e o Colegiado da DRJ, no novo, se pronuncie de modo conclusivo sobre a nulidade (ou não) dos lançamentos.

Sem esse pronunciamento restou caracterizada preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, que precisa ser sanada sob pena de supressão de instância. Diante da possibilidade deste Colegiado decidir em desfavor da Recorrente, se rejeitar a nulidade dos lançamentos, apresenta-se inaplicável o § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.¹

Pelo exposto, voto por anular o acórdão recorrido para que a primeira instância o complemente, pronunciando-se de modo conclusivo sobre a alegação de nulidade dos lançamentos. Prolatado o novo acórdão, deve ser reaberto o prazo para o recurso voluntário, seguindo-se o rito determinado pelo Decreto nº 70.235/72.

Emanuel Carlos Dantas de Assis

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

Processo nº 10166.721554/2010-95
Acórdão n.º **3401-002.187**

S3-C4T1
Fl. 2.732

CÓPIA