



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

Processo nº 10680.013853/2005-76
Recurso nº 521.888 Voluntário
Acórdão nº **3401-01.092 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de dezembro de 2010
Matéria COFINS NÃO-CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. NULIDADE DA DRJ. OMISSÃO. SAÍDAS COM SUSPENSÃO. INSUMOS NÃO SUJEITOS À CONTRIBUIÇÃO. INSUMOS ADQUIRIDOS PARA ENTREGA FUTURA. INSUMOS ADQUIRIDOS A PESSOAS FÍSICAS.
Recorrente AVIÁRIO SANTO ANTONIO LTDA
Recorrida DRJ BELO HORIZONTE-MG

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

Ementa:

COFINS NÃO-CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. OMISSÃO DA DECISÃO RECORRIDA. NECESSIDADE DE COMPLEMENTAÇÃO.

Nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, caracteriza cerceamento do direito de defesa, a demandar anulação do acórdão recorrido para que outro seja produzido com apreciação de todas as razões de inconformidade, a omissão relativa à alegação de não aplicabilidade de multa de mora e de juros sobre parcela de débito cuja compensação não foi homologada por glosa em créditos da Cofins não-cumulativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a).

(assinado digitalmente)
Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)
Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Rodrigo Pereira de Mello (Suplente), Odassi Gerzoni Filho e Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da DRJ que manteve indeferimento parcial de pedido de ressarcimento da Cofins não-cumulativa.

Por resumir o que dos autos até então, reproduzo o relatório da primeira instância:

Segundo informação fiscal de fls. 271/293, procedida à verificação dos créditos informados no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais — Dacon, em face dos livros fiscais e da contabilidade da empresa, foram apontadas as seguintes alterações efetuadas que ensejaram a glosa dos respectivos créditos:

- da suspensão da exigibilidade do PIS e da Cofins: a contribuinte usufruiu indevidamente da suspensão da exigibilidade da contribuição para o PIS e da Cofins no ano-calendário de 2005, eis que anterior à data fixada para a eficácia do dispositivo legal em que se fundamentou a empresa. Conclui a autoridade fiscal que, verificado que a empresa deu saída aos produtos soja e café com suspensão das contribuições incidentes anteriormente a 04/04/2006, data prevista para os efeitos do benefício concedido pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004, há que se proceder a dedução dos seguintes valores, correspondentes às notas fiscais relacionadas às fls. 56/64 e 86/88 do total dos créditos apurados pela contribuinte: R\$17.173,62 (abr/05); R\$34.236,36 (mai/05); e R\$70.649,46 (jun/05);

(...)

. mês de abril/2005 - detalhamento às fls. 275/276. Conclui a autoridade fiscal que dos valores escriturados nas correspondentes rubricas do livro Registro de Apuração do ICMS, verificou-se a inexistência do valor de R\$6.878,92, consignado a título de "1922 —Compras p/ entrega futura". Assim, procedeu-se à glosa do crédito declarado a maior nas linhas 14, da Ficha 12, do Dacon, equivalente a **R\$522,80** (R\$6.878,92 x 1,65%).

(...)

- créditos sobre aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições: após vigência dos arts. 37 e 21 da Lei nº 10.865/2004, foi vedada a utilização do crédito calculado sobre o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, em face da seguinte redação dada ao § 2º do art. 3º das Leis n's 10.637/2002 e 10.833/2003:

(...)

Do exame da escrituração da contribuinte verificou-se que as aquisições de ovos, sujeitas à alíquota zero (classificados na posição 04.07 da Tipi — Lei nº 10.865/2004, art. 28, III) são escrituradas na rubrica contábil de código 16261 — "Ovos de Terceiros", cujos valores integram a apuração do custo de produção de ovos pasteurizados (conta de código 26028). Por sua vez, os valores assim contabilizados são provenientes das notas fiscais escrituradas nos livros de Registro de Entradas de Mercadorias e de Registro de Apuração do ICMS, da unidade denominada pela empresa fiscalizada como sendo "Indústria — 1053", cujo CNPJ é 17.425.646/0016-08, sob os códigos 1.101 (COMPRA P/ INDUSTRIALIZAÇÃO/PROD. RUR), 2.101 (COMPRA P/ INDUSTRIALIZAÇÃO OU PROD. RUR) e 2.120 (COMPRA P/ INDUSTRIALIZAÇÃO, VENDA A O).

Em seguida, a autoridade fiscal detalha os créditos em referência por mês e 4111 relaciona-os as Notas Fiscais do Livro Registro de Entradas, e conclui pela glosa dos créditos sobre as aquisições dos ovos in natura, sujeitos à alíquota zero, nos valores de:

(...)

Ao final, demonstra o valor do crédito declarado como disponível para compensação, o valor do crédito indeferido e o valor do crédito deferido, para os trimestres 2º, 3º e 4º de 2005.

(...)

*Com base no parecer da autoridade fiscal de fls. 271/293, decidiu a autoridade jurisdicionante (às fls. 305/307) pela homologação parcial da Dcomp em papel informada neste processo. **Registra, ainda, que "os débitos a serem compensados com os ressarcimentos dos 3º e 4º trimestres/2005 foram transferidos para os processos Ws 10680.722913/2009-79 e 10680.722914/2009-13, respectivamente".***

Cientificada da decisão, a contribuinte manifestou sua inconformidade, alegando, em síntese e fundamentalmente, que (fls. 310/328):

Preliminarmente, argüi a conexão do presente processo com os processos nº 10680.722913/2009-79 e 10680.722914/2009-13, por ter a autoridade fiscal analisado nesse processo, além do crédito do 2º trimestre, os créditos relativos aos 3º e 4º trimestres. Dessa forma, é necessário que os processos sejam analisados conjuntamente, pois a fundamentação da glosa foi a mesma, sendo que os débitos a serem compensados com os ressarcimentos dos 3º e 4º trimestres/2005 foram transferidos para os processos precitados.

• **Mérito.**

a) da suspensão da exigibilidade do PIS e da Cofins nas vendas de café e soja.

A Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, autorizou a suspensão da incidência do PIS e da Cofins sobre a receita bruta decorrente da venda de determinados produtos agropecuários, estabelecendo no § 2º do seu art. 9º, que "a suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)".

Assim, em 04 de abril de 2006 foi publicada a Instrução Normativa nº 636/06 para regulamentar o art. 9º da Lei nº 10.925/04. A referida IN, em seu art. 5º, dispôs expressamente que os efeitos da suspensão do PIS/Cofins concedida por meio da Lei nº 10.925/04 retroagirão a 1º de agosto de 2004.

Em 25 de julho de 2006 foi publicada a IN 660/06, que além de revogar a IN 636/06, estabeleceu que o termo inicial de eficácia da suspensão da exigibilidade do PIS e da Cofins dar-se-ia a partir de 4 de abril de 2006. Isso significa dizer que a nova IN estabeleceu a retroação dos seus efeitos, retirando a eficácia da suspensão entre 01/08/04 e 04/04/06 concedida pela IN 636/06.

O entendimento da autoridade fiscal de que a suspensão, prevista no art. 90 da Lei 10.925/04, tão-somente poderia ser usufruída a partir da data de publicação da IN 636/06, ou seja 04/04/06, não merece prosperar. A IN 636/06 configura um ato jurídico perfeito e acabado que gera direitos aos contribuintes. A IN 660/06, publicada quase três meses após a IN 636/06, jamais poderia ter revogado a data estabelecida na IN anterior para aproveitamento do benefício, pois atingiu direito líquido e certo da requerente.

Cita Súmula do STF que autoriza a anulação de atos pela administração pública quando eivados de vícios, além de manifestação do STJ em sede de Embargos de Divergência, quanto à impossibilidade de aplicação retroativa de Instrução Normativa para impor gravame ao contribuinte.

Por fim, caso seja mantida a glosa dos créditos decorrentes da suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925 de 2004, a multa, os juros de mora e atualização monetária aplicadas sobre os débitos não compensados são indevidos, tendo em vista que o não recolhimento decorre de compensação realizada com respaldo em ato normativo válido e eficaz (IN 636/06).

b) Livro de Registro de Apuração do ICMS — "1922 — Compras para entrega futura.

Tal crédito foi glosado equivocadamente, uma vez que a requerente tem direito ao crédito na aquisição da mercadoria, independentemente de quando ela lhe será entregue, fazendo citar o art. 3º da Lei 10.833/03.

Como se pode depreender do dispositivo, os créditos são descontados no mês em que as aquisições são feitas, independentemente dos bens serem entregues futuramente. Como dito, o crédito é sobre a aquisição dos bens utilizados como insumos, ou seja, o crédito deve ser feito no mês em que o contribuinte adquire os bens utilizados para insumos.

Tal situação é diferente do regime de não-cumulatividade do ICMS, que só gera créditos quando há a efetiva circulação das mercadorias. Nesse caso, o creditamento só pode ser feito no momento em que as mercadorias são entregues ao adquirente.

Isto significa dizer que as compras para entregas futuras geram o direito ao desconto de créditos no mês em que elas são feitas e não somente quando do recebimento das mercadorias, como acontece com o ICMS. Diante disso, improcede a glosa feita pela fiscalização do crédito de Cofins no valor de R\$522,80, uma vez que as aquisições de mercadorias registradas na conta "1922 — Compras para entrega futura" do livro de apuração do ICMS, no montante de R\$6.878,92, possibilitam o desconto dos créditos de Cofins correspondentes no mês de aquisição — abril de 2005.

c) créditos sobre aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições (crédito presumido sobre a aquisição de produtos sujeitos à alíquota zero — ovos.

A fiscalização glosou os créditos calculados sobre as aquisições de ovos in natura (subitem 04.07 da TIPI), os quais são sujeitos à alíquota zero da Cofins.

Esses valores glosados correspondem a aquisições que se enquadram na hipótese do crédito presumido do art. 8º da Lei 10.925/04.

O enquadramento da Requerente como pessoa jurídica que goza do direito ao crédito presumido da Cofins sobre aquisições de insumos utilizados no processo produtivo foi reconhecida no Parecer Sefis nº 24/2009 em relação às aquisições de sorgos em grãos.

Com efeito, as aquisições de ovos in natura para industrialização classificados no capítulo 4 da TIPI (NCM 04.07), conforme estabelecido no art. 8º da Lei 10.925/04, dá direito à Requerente aos créditos presumidos em relação às suas aquisições destes mesmos ovos.

Desse modo, a fiscalização deveria ter glosado somente a diferença entre os créditos tomados em relação aos ovos in natura e o crédito presumido referente às aquisições destes mesmos ovos.

A 1ª Turma da DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, ratificando a decisão de origem. Todavia, conforme o Acórdão de fls. 392/405 não se pronunciou sobre parte do pedido constante da referida Manifestação, que requer, caso não homologada integralmente a compensação pleiteada “seja excluída a cobrança de multa, juros de mora e atualização financeira, nos termos do art. 100 do CTN, sobre os débitos decorrentes da glosa dos créditos referentes à suspensão prevista no art. 9º, da Lei nº 10.925/04.” (fls. 327/328).

No Recurso Voluntário, tempestivo, a contribuinte alega preliminarmente a nulidade do acórdão recorrido, por violação ao arts. 31 e 59, II, do Decreto nº 70.235/72. Considera ter havido omissão em relação às seguintes matérias:

- pedido para que seja glosada apenas a diferença de eventual crédito apropriado indevidamente em decorrência da aquisição de produtos sujeitos à alíquota zero (ovos *in natura*), em vez da totalidade do crédito utilizado;

- pedido para ser preservado “o seu direito à restituição do indébito tributário em caso de manutenção da glosa dos créditos.” (refere-se ao item IV da Manifestação de Inconformidade); e

- pedido para exclusão da multa de mora e dos juros de mora sobre a parcela dos débitos não compensados em face da glosa relativa à suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

No mais, repete os argumentos contidos na Manifestação de Inconformidade, que pede sejam devidamente considerados caso não julgado o mérito a seu favor, nos termos do art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72.

É o relatório, elaborado a partir do processos digitalizado.

Voto

Conselheiro Relator Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator

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

Diante da possibilidade deste Colegiado decidir, no mérito, em desfavor da Recorrente no tocante à glosa relativa à suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, apresenta-se inaplicável o § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.¹

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

O que cabe, por restar demonstrada omissão no tocante ao pedido de exclusão da multa de mora e dos juros incidentes sobre os débitos não compensados em virtude da glosa mencionada, é a anulação do acórdão da DRJ para que outro seja proferido com análise desse pedido. Segundo a Manifestação de Inconformidade, cabe a exclusão com fundamento no art. 100 do CTN² porque a contribuinte teria aproveitado os créditos com amparo na IN SRF nº 636/2006.

A omissão caracteriza preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, e necessita ser sanada sob pena de supressão de instância (caso este Colegiado do CARF decidisse a questão contra o pedido da Recorrente, sem pronunciamento da DRJ).

Quanto às outras duas omissões indicadas na peça recursal, parecem irrelevantes e não ensejariam a nulidade do acórdão da primeira instância. É que foi negado, ao menos indiretamente, o pedido para que seja glosada apenas a diferença entre o crédito apropriado indevidamente em decorrência da aquisição de produtos sujeitos à alíquota zero (ovos *in natura*) e o crédito presumido defendido pela Recorrente, enquanto o suposto direito à restituição de indébito tributário em caso de manutenção da glosa há de ser analisado em sede própria, caso a contribuinte decida ingressar, posteriormente, com pedido da espécie.

O acórdão recorrido negou o pedido de glosa apenas da diferença entre o crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 e o crédito básico computado pela Recorrente, ao considerar o seguinte:

Independentemente de haver ou não o direito ao crédito presumido estabelecido pelo art. 8º da Lei nº 10.925 de 26.07.2004, já que devem ser atendidos os demais requisitos da legislação, é de ser registrado que, quanto à forma de sua utilização, deve ser observada a interpretação dada pelo Ato Declaratório Interpretativo nº 15, de 22 de dezembro de 2005...

Ainda que não tenha rejeitado expressamente a pretensão do crédito presumido apurado com base nas aquisições dos ovos *in natura*, no lugar do crédito básico, é certo que a DRJ refutou o ressarcimento em se tratando de crédito presumido.

Pelo exposto, voto por anular o acórdão recorrido para que a primeira instância o complemente, pronunciando-se, também, sobre a alegação de exclusão da multa de mora e dos juros incidentes sobre a parcela dos débitos cuja compensação não foi homologada

§ 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)

² Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Processo nº 10680.013853/2005-76
Acórdão n.º **3401-01.092**

S3-C4T1
Fl. 435

em face da glosa relativa à suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004. Em seguida ao novo acórdão a ser prolatado deve ser reaberto o prazo para eventual recurso voluntário, tudo conforme o rito do Decreto nº 70.235/72.

(assinado digitalmente)
Relator Emanuel Carlos Dantas de Assis