



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10850.003008/2005-93
Recurso Voluntário
Resolução nº 3302-001.418 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de junho de 2020
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente USINA MOEMA E AÇUCAR E ÁLCOOL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (presidente), Corinto Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Vinicius Guimarães, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

Trata o presente processo de pedido de reconhecimento de créditos do PIS, de fls. 2/6, no valor de R\$ 79.321,93, do período de dezembro de 2004 e junho a setembro de 2005, cumulado com compensações declaradas A fl. 1.

A DRF de São José do Rio Preto (SP), por meio do despacho decisório de fls. 236/239, deferiu parcialmente a solicitação, reconhecendo o direito creditório no valor de R\$ 1.891,68, demonstrado na informação fiscal de fls. 161/199, homologando parcialmente a compensação declarada.

Cientificada do despacho, a interessada apresentou a impugnação de fls. 264/92, alegando que o procedimento administrativo fiscal, a informação fiscal e a decisão recorrida são nulos, por violação do princípio da verdade material e vício de motivação.

A fiscalização, ao utilizar cálculo por amostragem, teria deixado de adotar as diligências necessárias para verificação do crédito tributário pleiteado pela impugnante. Além disso, teria havido glosa do crédito presumido de PIS e Cofins referente As aquisições de cana-de-açúcar de pessoas jurídicas, sem qualquer fundamento ou justificativa aparente. Em suma, o reconhecimento parcial do crédito tributário valeu-se tão-somente de cálculos por amostragem, constituindo verdadeira presunção.

Argumentou serem inaplicáveis os critérios de rateio utilizados pelos Auditores, relação percentual entre a receita sujeita à incidência não-cumulativa de PIS e Cofins e receita bruta total, bem como entre receita de exportação sujeita A não-cumulatividade e receita sujeita A não-cumulatividade. Isso porque as Leis n's.10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, prescrevem que o rateio será determinado a critério da pessoa jurídica, escolhendo um dos dois métodos: apropriação direta, por meio de sistema de contabilidade de custo integrada e coordenada com a escrituração; ou rateio proporcional, pela relação percentual entre a receita sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total. De acordo com seus boletins industriais, a empresa observou o método de apropriação direta, que deveria ter sido seguido pelos Auditores e não foi, atropelando-se o princípio da estrita legalidade.

Refutou a glosa de créditos de dezembro de 2004, promovida pelos Auditores-Fiscais sob o argumento de que o direito creditório daquele mês fora deferido parcialmente no processo nº 10850.000230/2005-34, e sua utilização já se esgotara. Por serem suficientes os créditos referentes a esse mês, para utilização naquele e neste processo, informou que iria apresentar manifestação de inconformidade também naquele processo, e que a presente glosa é indevida.

Reclamou da interpretação dos Auditores, que teriam alterado o critério de cálculo do crédito presumido de PIS e Cofins referente à aquisição de cana de açúcar, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, refazendo também o cálculo do crédito das contribuições referentes aos insumos destinados à produção de álcool. Tal interpretação não pode prosperar, uma vez que a impugnante teria se utilizado do método de apropriação direta, conforme boletins industriais já citados.

No tocante ao ADI SRF 15, de 2005, no qual os Auditores teriam se baseado para afirmar que, a partir de agosto de 2004, o crédito presumido só poderia ser utilizado para dedução dos valores das próprias contribuições não-cumulativas, o Supremo Tribunal Federal já assentou que os atos expedidos por autoridades fazendárias não podem extrapolar os limites estabelecidos em lei (transcreveu ementa). Assim, se a Lei nº 10.925 não criou restrição ao estatuir o crédito presumido em referência, não pode o ADI fazê-lo, sendo manifestamente ilegal.

Argumentou ser inválida a glosa de créditos de março de 2005, já que os mesmos não são objeto do processo, sendo improcedente a extensão da análise de créditos do 1º e 2º trimestres de 2005. Além disso, a manifestante teria auferido, nesse período, receitas de vendas de açúcar, cujos insumos também geraram créditos.

Com relação aos créditos sobre insumos, discordou da adoção do conceito de insumo da legislação do IPI, pois as Leis que instituíram as contribuições não-cumulativas não fizeram restrição "quanto à ação diretamente exercida sobre o produto final", a qual decorre da interpretação do art. 8º, § 4º da IN SRF nº 404, de 2004, feita pelos Auditores Fiscais." Tal interpretação afronta o princípio da estrita legalidade tributária, além do que a referida Instrução Normativa não exige "contato físico direto entre o produto em elaboração e o insumo, e sim que o insumo exerça ação direta no processo de fabricação." O Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, admite que "haverá direito ao crédito se o insumo se consumir durante o processo de fabricação do produto e se os efeitos da ação do insumo neste processo forem diretamente verificados no produto final." Tanto que as Leis ifs. 10.637 e 10.833 permitem a utilização de créditos "sobre a aquisição de insumos que não têm contato físico direto com o produto em elaboração, tais como máquinas, equipamentos e outros bens destinados ao ativo permanente para utilização na produção de bens destinados à venda, ou energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica."

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-001.418 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10850.003008/2005-93

Apresentou "laudo técnico (doc. anexo) que trata da aplicação e finalidade de produtos químicos no processo de fabricação de açúcar e álcool", requerendo a manutenção dos créditos sobre tais insumos.

Tratou das diferenças entre o IPI e as contribuições, para concluir que não se podem aplicar os conceitos daquele nessas, pois ao contrário do disposto no art. 107 do CTN, existe regra própria sobre o aproveitamento dos créditos relativos aos insumos no caso das contribuições.

Requeru perícia, indicando "assistentes técnicos" e elaborando os quesitos de fls. 291/292.

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/12/2004 a 31/12/2004, 01/06/2005 a 30/09/2005

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. *Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.*

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeitos da apuração de créditos a serem descontados da contribuição pela sistemática da não-cumulatividade, consideram-se insumos as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado

Não satisfeito com a manutenção da glosa dos créditos pleiteados, a Usina Moema interpôs Recurso Voluntário, alegando, em síntese, o seguinte: **preliminarmente** (i) nulidade do v. acórdão por cerceamento de defesa: indeferimento da prova pericial; (ii) nulidade do atos praticados no procedimento administrativo fiscal por violação ao princípio da verdade material e por vício de motivação; (iii) da invalidade da glosa dos créditos apurados em dezembro de 2004; **meritoriamente** (iv) inaplicabilidade dos critérios de rateio utilizados pelos Auditores Fiscais e mantidos pelo v. acórdão recorrido; (v) crédito presumido da agroindústria e critérios de cálculo (dedução x compensação); (vi) créditos sobre insumos (produtos químicos).

É o relatório.

Voto

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-001.418 - 3ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10850.003008/2005-93

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

I - Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II – Preliminar

II.1 - nulidade do v. acórdão por cerceamento de defesa: indeferimento da prova pericial

A Recorrente alega que houve nulidade da decisão recorrida, sob o argumento de que teria havido cerceamento de defesa por indeferimento da prova pericial.

Contudo, não vislumbro qualquer nulidade para o presente caso. A uma, porque o indeferimento da perícia quando devidamente fundamentado não acarreta nenhuma hipótese de nulidade prevista no artigo 59, do Decreto nº 70.235/72 e, a duas, por que o artigo 18, do referido Decreto faculta à autoridade julgadora indeferir, quando desnecessárias, perícias ou diligências suscitadas pelas partes, sem que isso acarrete nulidade da decisão recorrida.

No presente caso, a DRJ fundamentou o indeferimento da perícia suscitada pela Recorrente, inexistindo, assim, motivos plausíveis para acolher as pretensões da Recorrente, razão pela qual o rejeito.

II.2 - nulidade do atos praticados no procedimento administrativo fiscal por violação ao princípio da verdade material e por vício de motivação

Alega o recorrente que houve no presente caso violação ao princípio da verdade material conjugado com vício de motivação. Tudo por que a fiscalização haveria efetuado por amostragem os dados fornecidos pela recorrente para averiguação dos créditos não-cumulativos de PIS e COFINS.

Não merece prosperar a alegação de nulidade, uma vez que é lícita a utilização do método de amostragem dos documentos apresentados pelo próprio contribuinte para aferir a regularidade do pleito. Não o seria porém, se não houvesse sido oportunizada a defesa do contribuinte, sem a exposição da técnica adotada, o que não ocorreu no caso.

Trata-se de método contábil consagrado e que encontra amparo na jurisprudência deste tribunal, conforme se percebe dos arestos exemplificativos abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AUDITORIA REALIZADA POR AMOSTRAGEM. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA.

Não é nula a auditoria fiscal realizada por amostragem, com vistas à análise de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI.

(...)

(CARF. Terceira Seção, Processo n. 10850.002365/200291, Recurso nº 257.186, Acórdão nº 340100.977 — 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Sessão de 29 de setembro de 2010)

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. "LANÇAMENTO POR AMOSTRAGEM".
DISTORÇÃO DOS FATOS EFETIVAMENTE OCORRIDOS.**

A verificação da regularidade da apuração do tributo por amostragem seguida da intimação para prestação de esclarecimento, é procedimento regular, não representando "lançamento por amostragem". Apuradas as diferenças pela Fiscalização, cabe ao contribuinte justifica-las na fase de ação fiscal e demonstrar, a impugnação, as razões por que seriam indevidas. Recurso Voluntário Negado. (CARF. Terceira Seção. Processo nº 13808.000081/200274, Recurso n. 139.043, Acórdão nº 330200.079 — 3ª Câmara /2ª Turma Ordinária, Sessão de 13 de agosto de 2009)

Essa questão foi devidamente analisada por esta Turma nos autos dos PA 10850.000230/2005-34 (acórdão 3302-008.197), instaurada contra a Recorrente, a saber:

2.2. Preliminar de nulidade dos atos praticados no procedimento administrativo por violação ao princípio da verdade material e por vício de motivação.

A Recorrente sustenta que o cálculo por amostragem violou o princípio da verdade real, o que resultou em uma tributação por presunção, argumento que foi rechaçado pela DRJ.

Todavia a própria decisão atacada evidenciou que o termo "verificação por amostragem" na introdução do despacho foi redigido em razão do fato de que apenas os demonstrativos fornecidos pela própria interessada teriam sido verificados por amostragem, como consta na decisão atacada, verbis:

O fato de constar, na introdução da informação fiscal, que o Auditor-Fiscal efetuou, "por amostragem, os procedimentos fiscais com vistas a verificar a regularidade do valor constante" deste processo, significa apenas que os demonstrativos fornecidos pela própria interessada, tais como Dacon, demonstrativos de fls. 78/88, por exemplo, é que teriam sido submetidos ao procedimento de verificação por amostragem de sua regularidade. Não se observa nesse fato qualquer prejuízo para a impugnante, na medida em que os eventuais dados não conferidos foram aceitos como informados por ela. (e-fls. 275)

Ademais, tratando-se de direito a crédito, a Recorrente não apontou de que maneira a alegada verificação por amostragem teria reduzido o seu direito ao crédito.

Ademais, com a leitura da referida descrição das irregularidades à Recorrente foi possível realizar defesa técnica abrangendo todos os pontos suscitados, demonstrando que não houve prejuízo, requisito para a eventual declaração de nulidade segundo a máxima de que não há nulidade sem dano.

Isto porque em se tratando-se de processo administrativo fiscal, normatizado pelo Decreto n. 70.235/1972, vigora a seguinte regra:

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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-001.418 - 3ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10850.003008/2005-93

sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

A norma ora invocada está em consonância com a máxima segundo a qual não há nulidade sem prejuízo (pas de nullité sans grief), o que em outras palavras condiciona a declaração de nulidade dos atos administrativos à demonstração de efetivo prejuízo. Em outras palavras, a comprovação de prejuízo é condição necessária à declaração de nulidade.

Tal inteligência é válida em todo o ordenamento jurídico pátrio, como se pode aferir pela leitura do recente aresto de lavra do Supremo Tribunal Federal, na relatoria do Ministro Luis Roberto Barroso.

ARE 1076820 SP - SÃO PAULO 0000026-21.2015.6.26.0137

5. Inexistência de ofensa ao princípio da identidade física do juiz, tampouco prejuízo à Agravante, sendo certo que no sistema de nulidade vigora o princípio pas de nullité sans grief, o qual dispõe que somente se proclama a nulidade de um ato processual quando houver efetivo prejuízo à parte devidamente demonstrado. Todavia, não ficou evidenciado nos autos qualquer prejuízo à parte ou à marcha processual.

Por este motivo, voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

Por estes motivos, rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

II.3 - da invalidade da glosa dos créditos apurados em dezembro de 2004

Neste tópico, entende a Recorrente que há nulidade do processo administrativo ou da decisão recorrida, pelo fato de que tanto os auditores quanto os julgadores “a quo” tenham mantido a glosa dos créditos apurados em dezembro de 2004 por entenderem que o contribuinte utilizou tais créditos para compensar débitos objeto do processo administrativo nº 10850.000230/2005-34. Subsidiariamente, caso seja afastado o pedido de nulidade, pede a reversão da glosa.

Inicialmente, não vejo que as decisões proferidas nos autos que glosaram o crédito apurado pela Recorrente estejam maculados de qualquer vício capaz de ensejar a nulidade do processo administrativo ou aquela ensejar a aplicação do citado artigo 59, do Decreto, sendo que a insurgência da Recorrente, por se tratar de questão meritória, acarretaria pura e simplesmente na reversão da glosa.

Assim, afasta-se o pedido de nulidade pleiteado pela Recorrente.

Já em relação ao direito creditório propriamente dito, constatasse que tanto a fiscalização quanto a DRJ entenderam que o crédito do período de dezembro de 2004 teria sido utilizado integralmente para compensar débitos no processo nº 10850.000230/2005-34, a saber:

Despacho decisório

Ressalte-se que o crédito relativo ao mês de dezembro de 2004, já foi analisado no processo nº 10850.000230-2005/34, sendo que do total solicitado (R\$ 380.879,47), foram glosados R\$ 309.394,86 e reconhecidos R\$ 71.484,61:

Assim, o crédito de dezembro de 2004 já foi totalmente utilizado em processo anterior, devendo, portanto, o valor de R\$ 38.313,29 (folha 02) ser integralmente glosado no presente processo.

Decisão Recorrida

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-001.418 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10850.003008/2005-93

Com relação a glosa de créditos do período de dezembro de 2004, é de se verificar que o valor reconhecido como total para o mês foi de R\$ 71.484,61, no processo nº 10850.000230/2005-34, sendo utilizado na íntegra em compensação nele declarada. Ressalte-se também que tal decisão foi objeto de manifestação de inconformidade, cujo julgamento por esta Turma está assim ementado:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/11/2004 a 31/12/2004

NÃO- CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeitos da apuração de créditos a serem descontados da contribuição pela sistemática da não-cumulatividade, consideram-se insumos as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado Solicitação Indeferida. (Acórdão 14-20.664, de 26/09/2008)

Portanto, o crédito reconhecido para o mês de dezembro de 2004 já foi confirmado por esta instância, não havendo saldo para utilização no presente.

Por sua vez, a Recorrente alega que dispõe de R\$ 476.868,19 de créditos de COFINS exportação referentes ao mês de Dez/04 (vide Dacon de fls. 344 do processo físico) e, que ainda que R\$ 380.879,47 tenham sido utilizados para compensação de créditos no âmbito do processo nº 10850.000230/2005-34, há R\$ 95.988,72 restantes que poderiam ser utilizados pela Recorrente, dispondo esta, portanto, de saldo para utilização no presente processo.

Analisando as informações contidas no DACON carreado às fls. 344, constatasse que a Recorrente apurou crédito vinculado à receita de exportação no montante de R\$ 476.868,19, confirmando, assim, suas alegações e refutando os motivos utilizados pela fiscalização para glosar o crédito apurado.

Entretanto, o DACON demonstra haver mero indício do direito perseguido pela Recorrente, não conferindo referido demonstrativo, por si só, documento hábil a comprovar os registros lançados e, assim, possibilitar aos julgadores deste Conselho que validem e confirmem as informações, sendo, necessário que a veracidade das informações constantes no documento seja validade pela fiscalização.

Neste cenário, havendo indícios do direito perseguido pela Recorrente, entendo que o processo deve ser convertido em diligência para que a fiscalização, intimando, se o caso, a Recorrente para apresentar informações e documentos:

- confirme qual o valor do crédito vinculado a receita de exportação do período de dezembro de 2004;

- verifique se o crédito vinculado a receita de exportação do período de dezembro de 2004 foi totalmente utilizado para compensar os débitos objeto do PA 10850.000230/2005-34;

- verifique, no caso da haver saldo remanescente entre o crédito apurado pelo contribuinte e o utilizado no PA 10850.000230/2005-34, se o saldo foi utilizado para compensar outros débitos distintos do presente processo.

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-001.418 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10850.003008/2005-93

Concluída tais verificações e elaborado parecer conclusivo, deverá ser franqueado o prazo de 30 dias para manifestação da recorrente e, findo tal prazo, devolver os autos para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo