



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10880.939186/2015-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-006.854 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2019
Recorrente OMNICOTTON AGRI COMERCIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do auto de infração lavrado por autoridade competente e com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo tributário.

RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO.

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as razões de defesa (artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/1972). Salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública, não se admite a apresentação, em sede recursal, de novos fundamentos não debatidos na origem, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida quanto à nulidade, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Cynthia Elena de Campos. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz. A Conselheira Relatora alterou seu entendimento em sessão nos termos do art. 58, §3º, do RICARF, após o debate no Colegiado.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

(assinado digitalmente)

Thais de Laurentiis Galkowicz – Redatora Designada.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de PIS/PASEP não-cumulativo relativo ao 4º trimestre de 2012 - Mercado Externo (fls. 02 a 04), transmitido em 30.06.2014, no valor de R\$ 547.292,27 (quinhentos e quarenta e sete mil, duzentos e noventa e dois reais e vinte e sete centavos), e Declaração de Compensação (DCOMP) vinculada aos alegados créditos, os quais foram reconhecidos parcialmente através do despacho decisório de fl. 195, com base na o Informação Fiscal de fls. 111-114.

Em síntese, a Unidade de Origem considerou a ausência de certeza e liquidez, uma vez que o inciso II do § 2º do artigo 3º da Lei nº 10.637/de 2002 veda o direito a crédito do valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, salvo no caso de isenção e, neste caso, desde que o produto revendido ou o produto ou serviço que utilize tais insumos sejam tributados pela contribuição do PIS.

Igualmente foram excluídas todas as notas informadas nas EFD-C no campo D100 e todos os valores constantes dos DACTON's como "Despesas de Armazenagem e frete na operação de venda".

Com isso, o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, resultando na homologação parcial da compensação declarada no PER/DCOMP nº 38175.53845.290914.1.3.08-2316 e, com isso, não havendo valor a ser restituído/ressarcido para o PER/DCOMP nº 31792.06444.300614.1.1.08-0752, conforme Despacho Decisório de fls. 195 (Rastreamento nº 109612731).

A Contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 116-150, pedindo pela concessão integral do crédito referente à receita de exportação no período de 01/07/2012 a 30/09/2012, no qual adquiriu produtos sujeitos à incidência da contribuição.

A defesa argumentou:

i) PRELIMINARMENTE, que a fiscalização encontrava-se impedida de promover a glosa dos créditos de PIS/PASEP uma vez que através do Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.90.00-2013-03872-8, datado de 26.09.13, fiscalizou o período de 01/2010 a 12/2010, lavrando o Termo de Encerramento de Fiscalização com ausência de apuração de ilegitimidade nos procedimentos observados pela empresa com relação ao PIS e à COFINS e,

ii) NO MÉRITO, que é indevido o entendimento de que deveriam ser glosadas as bases de cálculo de crédito do PIS/PASEP, relativas às aquisições de cooperativas de bens para revenda, uma vez que a regra prevista na Medida Provisória nº 2.158-35 não significa que as cooperativas, necessariamente, devam excluir da tributação pelo PIS/PASEP os valores relativos ao faturamento de produtos que recebem dos cooperados, sendo que o adquirente não tem conhecimento dos procedimentos que teriam (ou não) sido adotados pelas cooperativas em relação aos produtos comercializados. Com isso, não se aplica a regra do inciso II, do parágrafo 2º, do artigo 3º, da Lei 10.637/02.

A 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP proferiu o Acórdão nº 16-81.605 (e-fls. 211-226), pelo qual, por unanimidade de votos, julgou pela procedência parcial da Manifestação de Inconformidade, reconhecendo o direito creditório no valor de R\$ 2.938,51 (valor adicional aos R\$ 6.866,77 já reconhecidos na decisão recorrida), referente aos créditos de PIS não cumulativo do 4º Trimestre de 2012, e homologar a declaração de compensação até o limite do direito creditório reconhecido.

O Acórdão recorrido foi proferido com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

REGIME NÃO-CUMULATIVO. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

Pessoa jurídica submetida ao regime de apuração não-cumulativa da contribuição não está impedida de apurar créditos relativos a aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

A Contribuinte foi intimada pela via eletrônica em data de 11/06/2018, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 232.

O Recurso Voluntário de fls. 235 a 250 foi interposto em data de 10/07/2018, (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 234), pelo qual a Contribuinte pede a reforma parcial da decisão de primeira instância, para que seja concedido o ressarcimento integral dos créditos, nos exatos termos do pedido transmitido em 30/06/14.

Para tanto, a Recorrente apresentou a seguinte recomposição da base de cálculo dos créditos passíveis de apropriação no 4º trimestre de 2012:

	out/12		nov/12		dez/12		
	MI	EXP	MI	EXP	MI	EXP	
Bens para Revenda	657.265,51	15.373.600,49	95.471,73	9.849.500,05	70.462,56	7.672.676,18	33.718.976,52
Despesas de Armazenagem e Fretes entre outros	62.770,43	1.429.137,19	9.147,37	943.703,60	21.297,68	632.588,45	3.098.644,72
Ajustes Negativos	298,59		14,05	1.447,31			1.759,95
Total de Créditos Apurados	11.582,00	277.245,17	1.712,17	176.640,55	1.514,04	137.036,87	605.730,80
TOTA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS APURADA NO MÊS segundo EFD-C		20.064,48		3.482,89		1.965,38	
Utilização de Créditos	11.582,00	8.482,48	1.712,17	1.770,72	1.514,04	451,34	
PIS em aberto		-		-		-	
Sobra de Créditos		268.762,69		174.869,83		136.585,53	580.218,05
Créditos utilizados posteriormente em outras DAConS		32.925,78					
Créditos utilizados em PERDCOMP		33.521,29					
Saldo solicitado restituição		202.315,62		174.869,83		136.585,53	513.770,98

Em síntese, a defesa assim argumentou em razões recursais:

i) Considerando que as cooperativas caracterizam-se como pessoas jurídicas e sujeitam-se ao PIS/PASEP, especialmente no tocante à realização de atos não cooperativos (venda dos produtos a terceiros), não há nenhum impedimento jurídico para que as aquisições de produtos possibilitem o direito ao crédito para fins de apuração desta contribuição;

ii) A decisão recorrida concluiu pelo reconhecimento do direito da contribuinte de apurar créditos integrais relativos às aquisições junto a cooperativas, independentemente das exclusões efetuadas nas respectivas bases de cálculo do PIS, o total do crédito postulado deverá ser revisto, dadas as ocorrências constantes na planilha “Análise MS PIS 4Trim2012.xlsx” (fls. 110), que relatam operações de aquisições de mercadorias das cooperativas;

iii) A impugnação deu-se somente em relação às mercadorias adquiridas junto a cooperativas e destinadas à revenda, pois lá indevidamente foram distinguidas as demais rubricas, ainda que umbilicalmente ligadas à matéria de fundo;

iv) Se a decisão recorrida reconheceu o direito aos créditos integrais relativos a aquisição junto às cooperativas, independentemente das exclusões efetuadas nas bases de cálculos pelas referidas cooperativas, a inclusão de despesas com fretes e armazenamentos igualmente deve receber o mesmo tratamento e ser deferida, pois integra o preço do produto comprado;

v) Requer desde já seja deferida a recomposição da base de cálculo do crédito de PIS pretendido pela Recorrente, com a adição dos montantes relativos a operações mantidas com cooperativas, independentemente da ocorrência de exclusões.

Às fls. 295-299 foi juntado aos autos o Mandado de Notificação e Intimação expedido pelo r. Juízo da 17ª Vara Federal Cível da Sessão Judiciária do Distrito Federal, para cumprimento da decisão proferida no Mandado de Segurança nº 1023369-59.2019.4.01.3400, a qual deferiu o provimento liminar para determinar que, no prazo de 30 (trinta) dias, sejam analisados os recursos voluntários apresentados nos seguintes Processos Administrativos Fiscais: 10880.942071/2014-81, 10880.939186/2015-79, 10880.939187/2015-13, 10880.939188/2015-68, 16692.729556/2015-65 e 16692.729557/2015-18, referentes ao exercício do direito ao crédito de PIS e COFINS quando da exportação de algodão ocorridos entre 2012 e 2013.

Em cumprimento à determinação judicial o processo foi sorteado para minha relatoria e incluído em pauta para julgamento no prazo determinado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do recurso.

Todavia, a defesa não deve ser conhecida quanto aos fundamentos de mérito sobre a recomposição na forma apresentada pela Recorrente às fls. 235-250, uma vez configurar inovação recursal, como abaixo passo a expor:

1.1. Da análise dos autos é possível verificar a seguinte discriminação sobre o direito creditório pretendido pela Contribuinte (PER nº PER nº 31792.06444.300614.1.1.08-0752 (fls.2/5), transmitida em 30/06/2014):

Discriminação	Outubro	Novembro	Dezembro	Total
Crédito da Contribuição para o PIS/PASEP Exportação (§1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002)	277.245,17	176.640,55	137.036,87	590.922,59
Parcela do Crédito Utilizada para Deduzir da Contribuição para o PIS/PASEP (Inciso I do §1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002)	41.408,26	1.770,72	451,34	43630,32
Parcela do Crédito Utilizada Mediante Entrega de Declarações de Compensação	0	0	0	0
Saldo de Créditos Passíveis de Ressarcimento	0	0	0	547.292,27

Como relatado pela decisão recorrida, o Despacho Decisório de fls. 195 reconheceu parcialmente o direito creditório postulado no valor de R\$ 6.866,77 (seis mil, oitocentos e sessenta e seis reais e setenta e sete centavos), bem como homologou parcialmente a Declaração de Compensação, considerando as razões apontadas em Informação Fiscal de fls. 111-114, conforme abaixo reproduzido:

i) Foram apuradas inconsistências com relação aos valores utilizados como créditos pelo contribuinte nas rubricas “bens para revenda” e “Despesas de Armazenagem e frete na operação de venda” (DACon);

ii) No que tange à rubrica “bens para revenda”, foram extraídas da base de dados da Receita Federal do Brasil todas as Notas Fiscais Eletrônicas relacionadas pelo contribuinte no EFD-C, que compuseram a base de cálculo de créditos por ele apresentada;

iii) Efetuando o batimento destas informações, verificou-se que, da base total de créditos apresentada na rubrica “bens para revenda” no trimestre, R\$ 33.718.976,52, apenas R\$ 817.911,92 puderam ser aproveitadas;

iv) Os valores excluídos da base de cálculo o foram pelos seguintes motivos:

- Nota Fiscal Eletrônica sem créditos de PIS e COFINS – R\$ 31.947.063,59; e
- Mercadoria adquirida de cooperativa de produtores rurais – R\$ 954.000,99;

v) O inciso II do § 2º do art.3º da Lei n 10.637, de 2002, veda o direito a crédito do valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, salvo no caso de isenção e, neste caso, desde que o produto revendido ou o produto ou serviço que utilize tais insumos sejam tributados pela contribuição do PIS/PASEP:

(...)

vi) No caso das aquisições de cooperativas, o fundamento legal acima mencionado, combinado com o inciso I do art.15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, que permite às cooperativas excluir da base de cálculo de PIS/COFINS os valores repassados aos seus cooperados, nos leva à glosa da base de cálculo de créditos de PIS/PASEP relativas a estas aquisições:

(...)

vii) No que tange à rubrica “Despesas de Armazenagem e frete na operação de venda”, encontrou-se uma divergência entre as informações prestadas pelo contribuinte, uma vez que no DACON foram informadas despesas nesta rubrica, ao passo que na EFD-C ao se desmembrar tais valores, verificou-se que tais notas são referentes a frete sobre operações de compra. Todas as notas foram informadas nos registros D100 do EFD contribuições, sendo que os registros D101, que detalham os valores informados nos registros D100, continham todos, no campo n.º 02, referente ao Indicador da Natureza do Frete Contratado, o código 2: “Operações de compras (bens para revenda, matérias-primas e outros produtos, geradores de crédito)”;

viii) Uma vez que o frete integra o preço do produto comprado, recebe o mesmo tratamento dado a ele. Se os produtos comprados, destinados a revenda, não foram considerados como crédito, conforme explicitado anteriormente, os fretes logicamente não podem ser;

ix) Posto isso, foram excluídas todas as notas informadas nas EFD-C no campo D100 e todos os valores constantes dos DACON's como “Despesas de Armazenagem e frete na operação de venda”. Não foram localizados conhecimentos de frete referentes as notas de compra de bens para revenda que foram consideradas como crédito na rubrica “bens para revenda”;

x) Aos presentes autos, foi anexada a planilha denominada “Análise MS PIS 4Trim2012.xlsx”, com as seguintes pastas:

- “NFE's” – Colunas A a K com dados extraídos do EFD-C preenchido pelo contribuinte, colunas N a S com dados extraídos da NFe e colunas T a V com as observações e conclusões desta auditoria;

- “Cálculo Ressarcimento” – Linhas 1 a 6 com os valores do DACON preenchido pelo contribuinte, linhas 8 a 14 com os valores apurados por esta auditoria, linha 16 com o valor da Contribuição apurado pelo contribuinte e linhas 17 a 19 o resultado da análise do pedido de ressarcimento;

- “D100-D101” – Registros extraídos do EFD-C referentes aos lançamentos de frete que foram glosados por esta fiscalização.

xi) Da análise da pasta “Cálculo Ressarcimento”, constante da planilha “Análise MS PIS 4Trim2012.xlsx”, verifica-se que há um valor a recolher de R\$20.170,51 de

contribuição para o PIS referente ao mês de outubro de 2012. Nos meses de novembro e dezembro há valores de sobra de crédito de PIS ME, respectivamente, R\$5.266,96 e R\$1.599,81.

1.2. Em Manifestação de Inconformidade a Contribuinte abordou sobre as operações ocorridas com cooperativas, consignando especificamente os seguintes argumentos de defesa:

- i) Tratou sobre o direito ao ressarcimento do crédito de PIS, bem como o aspecto operacional básico;*
- ii) Abordou sobre a sistemática e incidência relativa às aquisições;*
- iii) Abordou sobre as operações com Cooperativas e regime jurídico de tais fornecedores;*
- iv) Tratou sobre a ilegitimidade da desconsideração do crédito do PIS decorrente das aquisições das Cooperativas;*
- v) Argumentou sobre as glosas indevidas das bases de cálculo de crédito do PIS, relativas às aquisições de cooperativas de bens para revenda (itens 10.1.3 a 10.1.5);*
- vi) Fundamentou sobre a injurídica vedação à plena utilização do direito à não-cumulatividade do PIS.*

1.3. Por sua vez, o Recurso Voluntário em análise teve por objeto o pedido de recomposição da base de cálculo do crédito de PIS adotada pela decisão recorrida, considerando que, mesmo que o mérito tenha sido favorável à pretensão da Recorrente, não foi obtido o êxito esperado, pois ao final foi negado o direito à apropriar o crédito, fundado em suposta divergência entre os montantes por ela declarados e aqueles obtidos pela equipe de fiscalização ao excluiu operações havidas com cooperativas.

Alega, ainda, que:

- i) A decisão recorrida não considerou o fato que sob o subitem “Notas Fiscais Eletrônicas sem crédito de PIS e COFINS” estão relacionadas as notas fiscais em destaque acima, as quais espelham operações comerciais com cooperativas, e que, portanto, também estão albergados os custos com armazenagem e fretes;*
- ii) deverão ser consideradas as informações prestadas na EFD-C, a despeito dos registros constarem sob as rubricas D100 ou D101, relativamente aos fretes e armazenamento relacionados às operações de compras.*

1.4. A DRJ de origem concluiu que é indevida a glosa de créditos de PIS/COFINS unicamente pelo fato de os fornecedores (cooperativas) excluírem da base de cálculo das contribuições os valores repassados aos seus cooperados e, com isso, reconheceu o direito creditório no valor de R\$ 2.938,51 (valor adicional aos R\$ 6.866,77 já reconhecidos no despacho

decisório), referente aos créditos de PIS não cumulativo do 4º Trimestre de 2012, bem como homologou a declaração de compensação até o limite do direito creditório reconhecido, o que fez com a seguinte observação quanto à matéria objeto de discussão através da peça de Manifestação de Inconformidade:

17. Quanto ao mérito, o contribuinte contesta somente as glosas de créditos de PIS/COFINS relativos aos "bens para revenda" decorrentes das aquisições de mercadorias de cooperativas. **As demais glosas (Notas Fiscais Eletrônicas sem crédito de PIS e COFINS e Despesas de armazenagem e frete na operação de venda) não foram especificamente contestadas pelo contribuinte. Assim, passa-se à análise somente da matéria impugnada.**

(...)

27. Conclui-se, do acima exposto, que deve-se reconhecer o direito do contribuinte apurar créditos integrais relativos a aquisição junto às cooperativas, independentemente das exclusões efetuadas nas bases de cálculos pelas referidas cooperativas, observando-se os demais limites e condições previstos na legislação.

28. Conforme a Pasta "NFE's" da planilha "Análise MS PIS 4Trim2012.xlsx" (fl. 110), os valores glosados relativos aos "bens para revenda" decorrentes das aquisições de mercadorias de cooperativas são os seguintes:

NUM_DOC EFD-C	VL_DOC EFD-C	mês	ano	Nome do Contribuinte
3261	126.803,16	10	2012	COTTONSUL COOP COTONIC DE CHAP DO SUL
13396	125.844,80	10	2012	COOPERCOTTON COOPER DE COTONICULTORES DE MT
13422	124.377,61	10	2012	COOPERCOTTON COOPER DE COTONICULTORES DE MT
1631	142.871,09	10	2012	COTTONSUL COOP COTONIC DE CHAP DO SUL
13433	126.564,17	10	2012	COOPERCOTTON COOPER DE COTONICULTORES DE MT
1712	129.448,89	10	2012	COOP AGR DOS PROD RURAIS DO VALE DO TELES PIRES - COOPERSIM
775.909,72				
30892	84.065,65	11	2012	Cooperserra Coop. Prod. R. da Serra
30891	84.789,76	11	2012	Cooperserra Coop. Prod. R. da Serra
2646	9.235,86	11	2012	CooP. Dos Prod. Rurais de Rosario Ltda.
178.091,27				

29. Assim, recalculando o Demonstrativo da Pasta "Cálculo Ressarcimento", constante da Planilha "Análise MS PIS 4Trim2012.xlsx" (fl. 110), considerado os valores glosados relativos aos "bens para revenda" decorrentes das aquisições de mercadorias de cooperativas, temos a seguinte situação:

Rubrica /Mês	10/2012 Trib. Mercado Interno/de Exportação		11/2012 Trib. Mercado Interno/de Exportação		12/2012 Trib. Mercado Interno/de Exportação	
Bens para Revenda	R\$ 657.265,51	R\$ 15.373.600,49	R\$ 95.471,73	R\$ 9.849.500,05	R\$ 70.463,56	R\$ 7.672.676,18
...	...	...	...	...	...	...
Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de venda	R\$ 61.078,13	R\$ 1.428.632,43	R\$ 9.138,58	R\$ 942.796,44	R\$ 5.803,80	R\$ 631.976,85
...	...	...	...	...	...	...
Total de Créditos Apurados após Ajustes	R\$ 11.582,00	R\$ 277.245,17	R\$ 1.712,17	R\$ 176.640,55	R\$ 1.514,04	R\$ 137.036,87

Rubrica /Mês	Após Auditoria					
	10/2012 Trib. Mercado Interno/de Exportação		11/2012 Trib. Mercado Interno/de Exportação		12/2012 Trib. Mercado Interno/de Exportação	
Bens para Revenda	R\$ 31.812,30	R\$ 744.097,42	R\$ 7.641,95	R\$ 788.394,27	R\$ 1.819,70	R\$ 198.147,27
...	...	...	...	...	...	...
Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de venda	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
...	...	...	...	...	...	...
Total de Créditos Apurados após Ajustes	R\$ 254,23	R\$ 12.285,93	R\$ 112,19	R\$ 11.576,16	R\$ 285,67	R\$ 3.279,52
TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS APURADA NO MÊS segundo EFD-C	R\$ 20.178,84		R\$ 3.482,89		R\$ 1.965,39	
Utilização de Créditos após auditoria	R\$ 254,23	R\$ 12.285,93	R\$ 112,19	R\$ 3.370,70	R\$ 285,67	R\$ 1.679,72
PIS em aberto	R\$ 7.638,67		R\$ -		R\$ -	
Sobra de Créditos	R\$ -		R\$ -	R\$ 8.205,47	R\$ -	R\$ 1.599,81

30. Verifica-se que há um valor a recolher de R\$ 7.638,67 de contribuição para o PIS referente ao mês de outubro de 2012. Nos meses de novembro e dezembro há valores de sobra de crédito de PIS ME, respectivamente, R\$ 8.205,47 e R\$ 1.599,81.

31. Assim o valor de crédito de PIS ME confirmado no 4º Trimestre de 2012 é de R\$ 9.805,28 (R\$ 8.205,47 + R\$ 1.599,81).

78. Diante do exposto, **VOTO** no sentido de **DAR PROVIMENTO PARCIAL** à manifestação de inconformidade, para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 2.938,51 (valor adicional aos R\$ 6.866,77 já reconhecidos na decisão recorrida), referente aos créditos de PIS não cumulativo do 4º Trimestre de 2012, e homologar a declaração de compensação até o limite do direito creditório reconhecido. **(sem destaque no texto original)**

1.5. Da análise da peça de Manifestação de Inconformidade, observo que a Contribuinte abordou sobre as operações com Cooperativas (regime jurídico e forma de tributação), fundamentando sobre a regra prevista na Medida Provisória nº 2.158-35 e, com isso, rechaçando a aplicação do inciso II, do parágrafo 2º do artigo 3º da Lei nº 10.637/02, bem como tratou sobre as glosas indevidas das bases de cálculo de crédito do PIS, relativas às aquisições de cooperativas de bens para revenda.

Com isso, considerando os fundamentos apresentados sobre a incidência do artigo 3º, § 2º, II da lei nº 10.637/2002, entendo que, dentre as questões aventadas em Manifestação de Inconformidade, estão as mercadorias adquiridas sem crédito de PIS e COFINS.

Todavia, como afirmado pelo ilustre Julgador de 1ª Instância, inicialmente não foram especificamente abordadas pela Contribuinte as glosas referentes às despesas de armazenagem e frete na operação de venda, o que impede de ser conhecida em sede recursal a recomposição da base de cálculo em razão de tais rubricas, resultando em flagrante preclusão consumativa.

Neste caso, destaco a previsão dos artigos 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72, abaixo reproduzidos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Colaciono decisão deste Colegiado em situação análoga:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO. No Processo Administrativo Fiscal devem ser observados os Princípios Processuais da Impugnação Específica e da Preclusão, sendo que as matérias não propostas em sede de Manifestação de Inconformidade não podem ser

deduzidas em Recurso Voluntário. Impossibilidade de inovação recursal, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

Recurso Voluntário Não Conhecido.

Crédito Tributário Mantido. (Acórdão 3402-005.802 – Conselheiro Relator Waldir Navarro Bezerra)

Portanto, resta prejudicada a análise da recomposição da base de cálculo quanto às glosas referentes às despesas de armazenagem e frete na operação de venda, motivo pelo qual conheço parcialmente do recurso.

1.6. Esclareço, por oportuno, que em razão de não constar nos autos as Notas Fiscais e demais documentos que originaram as informações utilizadas para alimentar a planilha de fls. 110 e, por considerar a necessária busca pela verdade material já homenageada por este Tribunal Administrativo¹, inicialmente apresentei em sessão a proposta de conversão do julgamento em diligência, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, para a Unidade de Origem anexar tais informações e documentos ao processo, possibilitando melhor análise dos registros que serviram de base para os valores apurados pela fiscalização.

Todavia, após as ponderações destacadas em sessão pelos demais Conselheiros por ocasião do julgamento perante o Colegiado, conclui por alterar meu entendimento quanto à proposta em referência, o que fiz na forma prevista pelo artigo 58, § 3º do RICARF.

Com isso, na sequência apresentei o voto quanto aos supostos equívocos na redução da base de cálculo do crédito postulado, referentes às glosas de créditos relativos aos "bens para revenda" decorrentes das aquisições de mercadorias de cooperativas com Nota Fiscal Eletrônica sem créditos de PIS e COFINS, conforme exposto a seguir.

2. Da nulidade por preterição do direito de defesa.

Não obstante a impossibilidade de conhecimento das razões recursais quanto à recomposição da base de cálculo na forma apresentada pela Contribuinte, observo pela necessidade de destacar vício sobre as informações prestadas pela equipe de fiscalização quanto à base de cálculo apurada e respetiva conclusão pela inexistência do direito creditório pleiteado.

¹ ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 20/08/2014

ERRO FORMAL PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL PREVALÊNCIA. Embora a DCTF seja o documento válido para constituir o crédito tributário, se o contribuinte demonstra que as informações nela constantes estão erradas, pois foram por ele prestadas equivocadamente, deve ser observado o princípio da verdade material, afastando quaisquer atos da autoridade fiscal que tenham se baseado em informações equivocadas. DCTF COM INFORMAÇÕES ERRADAS. TRIBUTO PAGO INDEVIDAMENTE. CRÉDITO EXISTENTE. HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. A COFINS apurada e recolhida sob a sistemática cumulativa, quando o contribuinte submetia-se a não cumulatividade, em competência cujo saldo de COFINS a pagar, segundo esta sistemática foi zero, consubstancia-se em recolhimento indevido. Crédito apto a ser utilizado em compensação, cuja homologação deve ser reconhecida. (Acórdão nº 3201-002.518)

A Recorrente argumentou que no subitem “Notas Fiscais Eletrônicas sem crédito de PIS e COFINS” estão relacionadas as notas fiscais que espelham operações comerciais com cooperativas.

Da análise dos autos, foi possível constatar que os registros que embasaram a planilha “Análise MS PIS 4Trim2012.xlsx” (fls. 110), mencionada no item 15 da Informação Fiscal, relatam operações de aquisições de mercadorias das cooperativas e apontam lançamentos glosados pela fiscalização, consignados na pasta “D100-D101”, resultando nas seguintes conclusões:

12. No que tange à rubrica “Despesas de Armazenagem e frete na operação de venda”, **encontrou-se uma divergência entre as informações prestadas pelo contribuinte, uma vez que no DACON foram informadas despesas nesta rubrica, ao passo que na EFD-C ao se desmembrar tais valores, verificou-se que tais notas são referentes a frete sobre operações de compra. Todas as notas foram informadas nos registros D100 do EFD contribuições, sendo que os registros D101, que detalham os valores informados nos registros D100, continham todos, no campo n.º 02, referente ao Indicador da Natureza do Frete Contratado, o código 2: “Operações de compras (bens para revenda, matérias-primas e outros produtos, geradores de crédito)”**.

13. **Uma vez que o frete integra o preço do produto comprado, recebe o mesmo tratamento dado a ele. Se os produtos comprados, destinados a revenda, não foram considerados como crédito, conforme explicitado anteriormente, os fretes logicamente não podem ser.**

14. **Posto isso, foram excluídas todas as notas informadas nas EFD-C no campo D100 e todos os valores constantes dos DACON's como “Despesas de Armazenagem e frete na operação de venda”**. Não foram localizados conhecimentos de frete referentes as notas de compra de bens para revenda que foram consideradas como crédito na rubrica “bens para revenda”.

15. Aos presentes autos, foi anexada a planilha denominada “Análise MS PIS 4Trim2012.xlsx”, com as seguintes pastas:

- ✓ “NFE's” – Colunas A a K com dados extraídos do EFD-C preenchido pelo contribuinte, colunas N a S com dados extraídos da NFe e colunas T a V com as observações e conclusões desta auditoria;
- ✓ “Cálculo Ressarcimento” – Linhas 1 a 6 com os valores do DACON preenchido pelo contribuinte, linhas 8 a 14 com os valores apurados por esta auditoria, linha 16 com o valor da Contribuição apurado pelo contribuinte e linhas 17 a 19 o resultado da análise do pedido de ressarcimento.
- ✓ “D100-D101” – Registros extraídos do EFD-C referentes aos lançamentos de frete que foram glosados por esta fiscalização.

16. Da análise da pasta “Cálculo Ressarcimento”, constante da planilha “Análise MS PIS 4Trim2012.xlsx”, verifica-se que há um **valor a recolher de R\$ 20.170,51 (vinte mil, cento e setenta reais e cinquenta e um centavos)** de contribuição para o PIS referente ao **mês de outubro de 2012**. Nos meses de

novembro e dezembro há valores de sobra de crédito de PIS ME, respectivamente, R\$ 5.266,96 (cinco mil, duzentos e sessenta e seis reais e noventa e seis centavos) e R\$1.599,81 (um mil, quinhentos e noventa e nove reais e oitenta e um centavos).

Na planilha em referência, busquei as informações apontadas pela fiscalização quanto aos registros na pasta “D100-D101” e, através de consultas realizadas diretamente nos sites “Portal da Nota Fiscal Eletrônica”² e “Portal do Conhecimento de Transporte Eletrônico”³, foi possível verificar a condição da Recorrente enquanto Tomadora do Serviço nos casos de contratação de prestação de serviço de transporte (CFOP 6353), bem como a modalidade de frete 01 (Contratação do Frete por conta do Destinatário), nos casos de Notas Fiscais sobre as mercadorias adquiridas pela Contribuinte, além de outras inconsistências que dificultam a necessária análise dos registros que serviram de base para os respectivos valores apurados.

A título de exemplo, menciono a Nota Fiscal nº 13422, referente ao Fornecedor COOPERCOTTON COOPER DE COTONICULTORES DE MT (Chave de Acesso: 51121004791529000121550010000134221000241783), bem como o CT-e nº 24 (Chave de Acesso: 50121005539851000473570010000000241060000244).

Destaco, outrossim, que a fiscalização concluiu pela divergência entre as informações prestadas pela Contribuinte, a exemplo da armazenagem e frete, uma vez que no DACON consta esta rubrica como despesa e, no entanto, apurou-se tratar-se de frete sobre operações de compra, o que resulta em valores que já integravam os preços dos produtos comprados, devendo receber o mesmo tratamento.

Considerando que esta foi a motivação para a glosa do crédito pleiteado pela Contribuinte e, uma vez que não constam nos autos as respectivas Notas Fiscais, Conhecimentos de Transporte e demais documentos passíveis de demonstrar a origem da acusação, bem como considerando que não foi justificada a razão pela qual foi afastada a condição da Recorrente enquanto tomadora e responsável pelo pagamento dos fretes em referência, entendo que restou prejudicado o efetivo exercício do contraditório, além de impossibilitar a análise adequada, como acima já mencionado.

Observo que, não obstante a recomposição apresentada pela Contribuinte em Recurso Voluntário e não conhecida em razão de inovação recursal, como demonstrados no item 1 deste voto, deve ser analisado o ato administrativo quanto ao cumprimento dos requisitos previstos pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional, possibilitando correta verificação acerca do imprescindível controle de legalidade⁴, o que é de atribuição deste Tribunal Administrativo⁵.

² <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/consultaCompleta.aspx?tipoConteudo=XbSeqxE8pl8=>

³ <http://www.cte.fazenda.gov.br/portal/consultaCompleta.aspx?tipoConteudo=mCK/KoCqru0=>

⁴ Súmula 473 - STF: A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

⁵ "O Supremo Tribunal já assentou que diante de indícios de ilegalidade, a Administração deve exercer seu poder-dever de anular seus próprios atos, sem que isso importe em contrariedade ao princípio da segurança jurídica. Nesse sentido, as súmulas 346 e 473 deste Supremo Tribunal: 'A administração pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos' (Súmula 346). 'A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revoga-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial' (Súmula 473)." (AO 1483, Relatora Ministra Cármen Lúcia, Primeira Turma, julgamento em 20.5.2014, DJe de 3.6.2014)"

No âmbito do processo administrativo tributário, as nulidades são tratadas no artigo 59 do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

“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 consequência.

§ 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.” (sem destaque no texto original)

Diante de tais fatos, tendo em vista a imprecisão dos registros apontados para alimentar a planilha e resultados apurados, bem como dos argumentos do Auditor Fiscal apresentados na Informação Fiscal de fls. 111-114, resta necessária a declaração da nulidade do despacho decisório de fl. 195 por vício formal.

3. Dispositivo

Do exposto, conheço parcialmente o Recurso Voluntário e, na parte conhecida, declaro a nulidade do despacho decisório por vício formal.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos

Voto Vencedor

Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz – Redatora Designada.

Com a devida vênia, ousei divergir durante a sessão de julgamento da Ilustre Relatora no que tange à nulidade aventada, no que fui acompanhada pela maioria do Colegiado pelas razões a seguir descritas.

Basicamente, a Recorrente se insurge contra o amplo conhecimento acerca dos motivos da fiscalização para a negativa do crédito de PIS/COFINS não cumulativos que fora pleiteado. Como bem relatado, afirma a Recorrente que as planilhas indicadas não identificam o fundamento da desconsideração de notas fiscais na composição das bases de cálculo das mercadorias exportadas.

Contudo, em análise da referida planilha, percebo que constam as seguintes informações acerca das notas fiscais que foram objeto de auditoria pela fiscalização: Entrada/Saída Dia da Emissão; Cód. CFOP; Descrição CFOP; CNPJ do Contribuinte; Código NCM; Descrição NCM; Código da Mercadoria/Serviço; Descrição da Mercadoria/Serviço; Modelo; Série; Nº Nota; Nº Ítem; Cancelada; CST PIS; CST PIS; Descrição; Indicador da Natureza do Frete; Indicador da Natureza do Frete; Descrição; Chave da Nota Fiscal Eletrônica; PF/CNPJ do Participante; Nome do Participante; Observações; PIS: Base de Cálculo; PIS: Alíquota ad valorem; MÁXIMO PIS; Valor do Tributo; Valor dos Descontos Valor dos Itens menos Desconto.

Em aba separada, a autoridade fiscal destaca na tabela as notas fiscais que em está comprovado que houve a efetiva tributação pelas Contribuições Sociais, diferentemente dos casos em que não foi verificado o recolhimento (descritos como isentos/não tributados pela Fiscalização em terceira aba da mesma tabela).

Com efeito, cumpre lembrar que o motivo para o indeferimento do crédito requerido pela Contribuinte foi: “em síntese, a Unidade de Origem considerou a ausência de certeza e liquidez do crédito, *uma vez não comprovado que as aquisições de cooperativas de bens para revenda estavam sujeitas à tributação da contribuição, resultando na glosa referente ao pedido de crédito de PIS.*”

Ora, nas citadas tabelas constam todas as informações necessárias para o entendimento de quais notas fiscais, de quais fornecedores, sob quais fundamentos não comprovaram a tributação pela Contribuição ao PIS/COFINS e, por conseguinte, não podiam gerar crédito no entender da autoridade fiscal. Assim, plenamente cumprido está o artigo 142 do CTN, bem como o artigo 10 do Decreto 10.235/72 e o artigo 50 da Lei n. 9.784/99, uma vez que os motivos de fato e de direito (vale dizer, a motivação do ato administrativo de lançamento) que levaram à negativa fiscal são claramente postos ao conhecimento do Contribuinte.

As afirmações no sentido de que a ausência de documentos e informações obstaram o direito a ampla defesa devem ser rechaçadas, pois, como visto, a simples confirmação pela Autoridade Fiscal do que observava na documentação fiscal da própria Recorrente por meio de informações de fornecedores das mesmas notas em nada diminuiu o direito da Recorrente. Na realidade, somente demonstrou ter sido bastante diligente a autoridade fiscal em seu trabalho. Ademais, e como igualmente visto alhures, as informações

disponibilizadas por meio das tabelas que instruíram o processo administrativo são suficientes para pleno conhecimento das razões da Fiscalização pela Recorrente exercer seu direito de defesa, constitucionalmente assegurado e amplamente resguardado pela legislação tributária nacional e federal.

Diante de tais informações, cumpria à Recorrente exercer o contraditório, demonstrando fatos impeditivos, extintivos ou modificativos do direito (artigo 16 do Decreto 70.235/72 c/c artigo 373 do CPC, inciso II. Ou seja, a questão é de mérito.

Assim, não está configurada nulidade a ser sanada, no que diz respeito ao preceito do artigo 59, incisos I e II do Decreto 70.235/72, segundo o qual são nulos somente os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Com esses fundamentos, voto por afastar a nulidade.

(assinado digitalmente)

Thais de Laurentiis Galkowicz