



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10880.942071/2014-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-006.853 – 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: 01/07/2012 a 30/09/2012

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 nº 02036.59166.300614.1.5.08-3505, referente à Contribuição de PIS/PASEP não-cumulativa relativo ao 3º trimestre de 2012 (receita de exportação), transmitido em 30/06/2014, no valor de R\$ 559.660,14 (quinhentos e cinquenta e nove mil, seiscentos e sessenta reais e quatorze centavos), o qual foi indeferido através do despacho decisório de fl. 188, com base na Informação Fiscal de fls. 179-187.

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.

A Contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 190-227, 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**, 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 16-81.609 (e-fls. 260-274), pelo qual, por unanimidade de votos, julgou pela procedência parcial da Manifestação de Inconformidade, reconhecendo o direito creditório no valor de R\$ 400.392,54 (quatrocentos mil, trezentos e noventa e dois reais e cinquenta e quatro centavos).

O Acórdão recorrido foi proferido com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

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. 277.

O Recurso Voluntário de fls. 280 a 290 foi interposto em data de 10/07/2018, (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 279), 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 pede para que seja mantido o entendimento jurídico quanto às operações com cooperativas, apresentando a seguinte recomposição da base de cálculo dos créditos passíveis de apropriação no 3º trimestre de 2012:

	Aquisição de Cooperativas	Aquisição de PJ Agropecuária	BC Crédito de PIS
jul/12	R\$ 5.321.962,42		R\$ 5.321.962,42
ago/12	R\$ 14.608.310,20	R\$ 656.054,49	R\$ 15.264.364,69
set/12	R\$ 13.166.348,78	R\$ 485.850,14	R\$ 13.652.198,92

Mês	Receita Bruta Total	Receitas Exportação	Percentual - Exportação
jul/12	R\$ 6.989.462,75	R\$ 6.764.487,94	96,78%
ago/12	R\$ 23.466.052,06	R\$ 23.466.052,06	100,00%
set/12	R\$ 23.245.554,06	R\$ 20.969.321,91	90,21%

Mês	BC Crédito de PIS Pessoa Jurídica	Fretes/Energia/Armazenagem/...	BC Crédito de PIS	Crédito Total PIS	Crédito PIS-Exportação	Débito de PIS	Saldo de Créditos PIS-Exportação
jul/12	R\$ 5.321.962,42	R\$ 351.535,82	R\$ 5.673.498,24	R\$ 93.612,72	R\$ 90.586,60	R\$ 685,96	R\$ 89.900,64
ago/12	R\$ 15.264.364,69	R\$ 1.110.134,63	R\$ 16.374.499,32	R\$ 270.179,24	R\$ 270.179,24	R\$ 3.736,56	R\$ 266.442,68
set/12	R\$ 13.652.198,92	R\$ 1.074.602,14	R\$ 14.726.801,06	R\$ 242.992,22	R\$ 219.198,18	R\$ 15.881,36	R\$ 203.316,82
							559.660,14

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) É nulo o ato administrativo por incidência do artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/1972, uma vez configurada a falta de motivação e preterição do direito de defesa em razão da ilegitimidade da revisão do rateio proporcional entre operações no mercado interno e aquelas destinadas à exportação. As planilhas indicadas de fls. 176 e 178 não identificam o fundamento da desconsideração de notas fiscais na composição das bases de cálculo das mercadorias exportadas, bem como não está descrita a origem dos dados ou modo de composição que informam o chamado “sistema DW Aduaneiro”, sua existência legal e finalidades;

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) Os créditos glosados e que tiveram origem em aquisições de mercadorias da empresa Agrifirma Brasil Agropecuária S/A, referente ao mês de setembro de 2012, deve seguir a mesma ilegalidade cometida pela decisão denegatória de créditos quanto a operações com cooperativas, pois indevidamente atribuiu ônus à Recorrente por eventuais divergências em informações prestadas por terceiros, inviabilizando a operacionalização justa do sistema da não-cumulatividade;

vi) O certo é que não há controvérsia a respeito da existência da operação e, portanto, deverá ser recomposta a base de cálculo do crédito postulado no mês de setembro de 2012, com o valor de R\$ 485.850,14.

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.

Fl. 5 do Acórdão n.º 3402-006.853 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.942071/2014-81

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 deve ser conhecida tão somente quanto ao pedido de nulidade, uma vez ocorrida a inovação recursal quanto aos fundamentos de mérito, 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 02036.59166.300614.1.5.08-3505 (fls.2/5) - retificadora transmitida em 30/06/2014):

Discriminação	Julho	Agosto	Setembro	Total
Crédito da Contribuição para o PIS/Pasep Exportação (§1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002)	90.586,60	266.442,68	219.198,18	576.227,46
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)	685,96	0,00	15.881,36	16.567,32
Parcela do Crédito Utilizada Mediante Entrega de Declarações de Compensação	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo de Créditos Passível de Ressarcimento	0,00	0,00	0,00	559.660,14
001. Período de Apuração do Crédito: Mês: Julho Ano: 2012 Período de Utilização do Crédito: Mês: Julho Ano: 2012 Valor do Crédito				685,96
002. Período de Apuração do Crédito: Mês: Setembro Ano: 2012 Período de Utilização do Crédito: Mês: Setembro Ano: 2012 Valor do Crédito				15.881,36
Total				16.567,32

Constata-se nas Informações Fiscais de fls. 179-187, que a Unidade de Origem considerou como saldo credor passível de ressarcimento somente os créditos apurados nos termos do artigo 3º da lei nº 10.637/2002 e do estabelecido pelo artigo 15 da Lei nº 10.833/2003, que não conseguirem ser utilizados para dedução do valor da contribuição a recolher e/ou ser compensado com débitos próprios.

Assim foi destacado pela Unidade de origem:

Na DACON dos meses do 3º trim/2012, o contribuinte informou base de cálculo para créditos de PIS vinculados a Ficha 06A (fls. 60, 86 e 112), valores em R\$:

Linha 01 – Bens para Revenda = 5.150.595,24+15.264.364,69+12.315.361,96

Linha 03 – Serviços Utilizados como Insumos = 0 +96,67+0

Linha 04 – Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, inclusive sob a forma de vapor = 0 +405,57+36,05

Linha 07 – Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda = 339.501,74+0+969.339,99

Linha 13 – Outras Operações com Direito a Crédito = 0+1.109.632,39+0

Porém, nas EFD Contribuições do contribuinte, onde este deve discriminar cada lançamento gerador de crédito e/ou débito da contribuição, inclusive com dados da Nota Fiscal, Chave de Nota Fiscal Eletrônica (se for o caso) ou outro documento fiscal pertinente, através da planilha do ContÁgil “Crédito DACON de PIS”, obtida através do filtro do atributo “Crédito/DACON” = “Sim” (fl.175), foram apurados, nos meses em pauta, os seguintes valores de bases de cálculo de crédito de PIS na rubrica da DACON (valores em R\$):

- Bens para Revenda = 5.321.962,42+15.264.364,69+13.652.198,92

O Auditor Fiscal apurou inconsistências de valores de receitas de exportação informadas na EFD Contribuições do contribuinte (fl.175), desmembrando os créditos em:

10.1 Fornecedores – Cooperativas: Planilha do ContÁgil “Crédito DACON – Bens para revenda adquiridos de Cooperativa” onde foram apurados, nos meses sob análise, os seguintes valores de base de cálculo de crédito de PIS na rubrica da DACON (valores em R\$): Bens para Revenda = 5.321.962,42+14.608.310,20+13.166.348,78;

10.2 Fornecedor – PJ Agropecuária: planilha do ContÁgil “Crédito DACON – Bens para revenda adquiridos de PJ Agropecuária” onde foram apurados, nos meses sob análise, os seguintes valores de base de cálculo de crédito de PIS na rubrica da DACON (valores em R\$): Bens para Revenda = 0+656.054,49+485.850,14.

Com isso, aplicando o inciso II do § 2º do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002, que veda o direito a crédito do valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição e, por incidência do inciso I do artigo 15 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, a Autoridade Fiscal glosou as bases de cálculo de crédito de PIS relativas às aquisições de cooperativas de Bens para Revenda.

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 impossibilidade de invocação a documentos sigilosos da Cooperativa e desconhecidos da Autuada;*
- vii) *Fundamentou sobre a injurídica vedação à plena utilização do direito à não-cumulatividade do PIS.*

Conforme já relatado, reitero que os pedidos foram inicialmente apresentados com base nos seguintes fundamentos:

- i) **PRELIMINARMENTE:** *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:** *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.*

1.3. Por sua vez, o Recurso Voluntário em análise tem por discussão os seguintes argumentos:

- i) *Nulidade do ato administrativo por incidência do artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/1972, uma vez configurada a falta de motivação e preterição do direito de defesa em razão da ilegitimidade da revisão do rateio proporcional entre operações no mercado interno e aquelas destinadas à exportação;*

- ii) 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;
- iii) 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;
- iv) Os créditos glosados e que tiveram origem em aquisições de mercadorias da empresa Agrifirma Brasil Agropecuária S/A, referente ao mês de setembro de 2012, deve seguir a mesma ilegalidade cometida pela decisão denegatória de créditos quanto a operações com cooperativas, pois indevidamente atribuiu ônus à Recorrente por eventuais divergências em informações prestadas por terceiros, inviabilizando a operacionalização justa do sistema da não-cumulatividade;
- v) Devem ser revertidas as glosas de outros itens cujas operações foram desqualificadas e excluídas da base de cálculo da contribuição ao PIS, além de revisão do rateio proporcional de receitas relativas ao mercado interno e à exportação.

1.4. A DRJ de origem reconheceu o direito creditório no valor de R\$ 400.392,54 (quatrocentos mil, trezentos e noventa e dois reais e cinquenta e quatro centavos), 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 decorrentes das aquisições de cooperativas. As demais glosas não foram especificamente contestadas pelo contribuinte.** Assim, passa-se à análise somente da matéria impugnada.

(...)

28. Conforme item 10.1 da Informação Fiscal (fl. 184), os valores de glosados de bens para revenda adquiridos de cooperativas são os seguintes: Julho/2012 - R\$ 5.321.962,42; Agosto/2012 - R\$ 14.608.310,20; e Setembro/2012 - R\$ 13.166.148,78.

29. Recalculando a base de cálculo para créditos do PIS, considerando as aquisições de cooperativas, temos a seguinte situação:

	Aquisição de Cooperativas	Aquisição de PJ Agropecuária	BC Créditos de PIS
jul/12	R\$ 5.321.962,42		R\$ 5.321.962,42
ago/12	R\$ 14.608.310,20	R\$ 656.054,49	R\$ 15.264.364,69
set/12	R\$ 13.166.348,78		R\$ 13.166.348,78

30. A Fiscalização apurou inconsistências nos valores de receitas de exportação informadas pelo contribuinte e revisou os valores para os meses de julho e setembro de 2012 (item 5 da Informação Fiscal - fl. 181-182). Ressalte-se que esses valores apurados e revisados pela fiscalização não foram objeto de contestação pelo contribuinte.

31. Assim, recalculando os percentuais para rateio dos créditos entre Mercado Interno e Externo, utilizando os valores apurados pela Fiscalização, temos os seguintes resultados:

mês	Receita Bruta Total	Receitas Exportação	Percentual - Exportação
jul/12	R\$ 6.989.462,75	R\$ 1.481.100,00	21,19%
ago/12	R\$ 23.466.052,06	R\$ 23.466.052,06	100,00%
set/12	R\$ 23.245.554,06	R\$ 15.674.675,00	67,43%

* valores extraídos dos DACTON's (fls. 59-136) e Item 5 da Informação Fiscal (fl. 182)

32. Aplicando-se os percentuais acima obtidos no recálculo do crédito de PIS-Exportação passível de ressarcimento chegamos à seguinte situação:

	BC Créditos de PIS	Crédito Total PIS	Crédito PIS-Exportação	Débitos de PIS	Saldo de Créditos PIS-Exportação
jul/12	R\$ 5.321.962,42	R\$ 87.812,38	R\$ 18.607,86	R\$ 685,96	R\$ 17.921,90
ago/12	R\$ 15.264.364,69	R\$ 251.862,02	R\$ 251.862,02		R\$ 251.862,02
set/12	R\$ 13.166.348,78	R\$ 217.244,75	R\$ 146.489,99	R\$ 15.881,36	R\$ 130.608,63
					R\$ 400.392,54

33. Diante do exposto, **VOTO** no sentido de **DAR PROVIMENTO PARCIAL** à manifestação de inconformidade, para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 400.392,54, referente aos créditos de PIS não cumulativo - Exportação do 3º Trimestre de 2012. **(sem destaque no texto original)**

1.5. Da análise da peça de Manifestação de Inconformidade, observo que a Contribuinte abordou sobre a nulidade do ato administrativo e operações com Cooperativas (regime jurídico e forma de tributação), cingindo a fundamentação 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.

Como destacado pelo ilustre Julgador *a quo*, não foram abordadas especificamente as inconsistências nos valores de receitas de exportação apontadas pela Fiscalização, tampouco contestada a revisão sobre os valores para os meses de julho e setembro de 2012 (item 5 da Informação Fiscal - fl. 181-182).

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, somente é possível conhecer o argumento preliminar quanto à incidência da nulidade do ato administrativo, restando prejudicada a análise das razões de mérito apresentadas em Recurso Voluntário, uma vez que não foram abordadas em Manifestação de Inconformidade, resultando em flagrante preclusão consumativa.

1.6. Esclareço, por oportuno, que em razão de não constar nos autos o acesso da Contribuinte aos documentos que originaram as informações utilizadas para alimentar a planilha e que serviram de base para os valores apurados pela fiscalização 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 documentos ao processo.

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 ao pedido preliminar de nulidade do ato administrativo, sobre o qual passo à análise.

2. Preliminarmente

2.1. Da nulidade por preterição do direito de defesa.

Alega a Recorrente que:

i) É ilegítima a revisão do rateio proporcional entre operações no mercado interno e aquelas destinadas à exportação, uma vez que as planilhas de fls. 176 e 178 não identifica o fundamento da desconsideração de notas fiscais na composição das bases de cálculo das mercadorias exportadas, bem como não está descrita a origem dos dados ou modo de composição que informam o chamado “sistema DW Aduaneiro”, sua existência legal e finalidades;

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)

ii) Na apuração dos valores informados utilizou o método de apuração de rateio proporcional para efeitos de créditos de exportação, conforme previsão da Lei nº 10.637/02;

iii) Não foi apontado o efetivo motivo de recálculo do rateio, resultando na ausência da motivação prevista pelo artigo 50, inciso I, da Lei nº 9.784/99 e, por consequência, na nulidade do ato administrativo por preterição do direito de defesa, nos moldes do artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/1972.

Como argumentou a Contribuinte, realmente o Ilustre Auditor Fiscal não provou que teria examinado as específicas aquisições realizadas com diversas Cooperativas, referindo-se apenas à Cooperativa Mercantil Ind. dos Produtores de Sorriso e à Agrifirma Brasil Agropecuária.

Da análise dos autos, constatei que a fiscalização mencionou sobre o dossiê digital sigiloso nº 10100.022448/1014-79 com informações dos fornecedores (na EFD Contribuições só constam créditos por aquisição de bens para revenda), esclarecendo que tais informações estão protegidas pelo sigilo fiscal.

Chama a atenção a seguinte observação destacada em Informação Fiscal:

Tendo em vista a constatação de divergências entre os valores apurados pelo contribuinte como crédito, conforme planilha “Crédito DACON de PIS” (fl.175), no valor de R\$ 564.939,52 e os constantes nas planilhas “NFe cooperativas” e “NFe PJ Agropecuária” (fl.177), de valores zerados, apensei a este processo o dossiê digital sigiloso nº 10100.022448/1014-79 com informações, se disponíveis, dos fornecedores (na EFD Contribuições só constam créditos por aquisição de bens para revenda) protegidas pelo sigilo fiscal, porém necessárias à análise, tais como as DACON e as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (fls.2/639) e as EFD Contribuições (ou, caso não existam, as EFD de ICMS e IPI para os meses faltantes – fls.640 originais, fl.641 planilhas do ContÁgil tendo como destinatário o contribuinte, fl.642 planilha do ContÁgil de EFD C da Cooperativa Mercantil Ind. dos Produtores de Sorriso do mês de jul/2012 e fl.643 planilha do ContÁgil de EFD C da Agrifirma Brasil Agropecuária S/A dos meses em pauta) dos meses do 3º trim/2012. Neste processo, apenas relacionei as EFD Contribuições (ou, caso não existam, as EFD de ICMS e IPI correspondentes) de todos os fornecedores (fls.138/148), assim como os DACON e DCTF (fls.149/170), dos meses do 3º trim/2012, discriminados pelas respectivas datas de transmissão, para que o contribuinte possa questioná-los, se for o caso, junto a seus fornecedores. (sem destaques no texto original)

Por sua vez, além de não constar nos autos o acesso da Contribuinte às informações trazidas para alimentar a planilha e resultados apurados, igualmente restam imprecisos os argumentos do Auditor Fiscal, o que impossibilita o exercício do contraditório pela Contribuinte.

O crédito tributário deve ter sua formalização efetivada com unicidade quanto a sujeição passiva e ao fato gerador da obrigação tributária que lhe deu nascimento, sob pena de nulidade por flagrante vício de forma.

E o uso de informações extraídas de documentos sobre os quais a Contribuinte não teve acesso, resulta na imprecisão do lançamento, acarretando inquestionável cerceamento de defesa, além de impossibilitar a análise adequada por este Colegiado.

Observo que a Constituição assegura que os Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa devem estar presentes nos processos administrativos. No entanto, como ocorreu no presente caso, quando um ato administrativo causa gravame a alguém, acaba por ferir essa garantia constitucional.

Por sua vez, nos termos da Súmula 473², cabe a este Tribunal Administrativo o controle de legalidade do ato administrativo³.

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.”

Considerando que as informações que embasaram a conclusão da equipe de fiscalização não foram fornecidas à Contribuinte, resta necessária a declaração da nulidade do despacho decisório de fl. 188, com base na Informação Fiscal de fls. 179-187, o qual concluiu pela ausência de certeza e liquidez do crédito de PIS.

Com isso, entendo que deve ser acolhida a preliminar invocada pela defesa quanto à nulidade do despacho decisório em razão de vício formal.

² 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.

³ "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)"

3. Dispositivo

Do exposto, conheço parcialmente o Recurso Voluntário e, na parte conhecida, dou provimento para que seja declarada 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 preliminar de nulidade aventada pela Recorrente, 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 de fls. 176 e 178 não identificam o fundamento da desconsideração de notas fiscais na composição das bases de cálculo das mercadorias exportadas, bem como não está descrita a origem dos dados ou modo de composição que informam o chamado “sistema DW Aduaneiro”, sua existência legal e finalidades.”

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 da defesa no sentido de que documentos e informações de fornecedores que encontravam-se sob sigilo fiscal obstaram seu 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 preliminar de nulidade.

(assinado digitalmente)

Thais de Laurentiis Galkowicz