



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.900089/2011-91
ACÓRDÃO	3402-012.122 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA MISTA AGROPECUARIA DO BRASIL - COOPERMIBRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. OMISSÃO DO JULGADOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA NA APRECIÇÃO DA MATÉRIA ALEGADA NA IMPUGNAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Configura-se cerceamento do direito de defesa a falta de análise e pronunciamento pela autoridade julgadora dos argumentos apresentados em sede de impugnação pelo sujeito passivo, o que gera, em consequência, a nulidade da decisão, com base no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declarar a nulidade do Acórdão recorrido, por cerceamento do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, devendo os autos retornarem DRJ para análise das provas apresentadas em arquivo digital.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado face ao Acórdão nº **07-41.018**, proferido pela **4ª Turma da DRJ/FNS**, que decidiu por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, concedendo parte das compensações/ressarcimentos pleiteados.

Por bem relatar os fatos, adota-se o relatório de 1ª instância:

No Relatório Fiscal, anexo ao Despacho Decisório, juntado aos autos às folhas 117 a 115, a autoridade fiscal após a descrição do procedimento fiscal esclarece que:

[...]

Como a presente verificação se realizou conjuntamente ao pleito relativo aos créditos vinculados ao mercado externo também para esse primeiro trimestre, todo o resultado apurado relativo ao crédito (seja mercado interno, seja mercado externo) estão assentados no Relatório relativo à análise dos créditos vinculados ao mercado externo, objeto da análise do PER 33000.57086.150909.1.5.08-8731.

Esclarece a autoridade fiscal que, a possibilidade de pedido de ressarcimento ou compensação está expressa no artigo 16 da Lei nº 11.116, de 2005, o qual traz uma condição: de que o saldo credor seja decorrente do disposto no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004, ou seja, a empresa só pode se beneficiar da norma do citado artigo 16 se suas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins.

Em Do valor a ser ressarcido ou compensado, a autoridade fiscal explica que, da análise do PER nº 41134.95043.280809.1.1.08-7303, relativo a créditos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/Pasep) não cumulativa vinculados ao mercado externo, concluiu-se não haver receita de exportação acatada, razão pela qual não haveria de se falar em ressarcimento de créditos vinculados a essas receitas de exportação. Portanto, todos os créditos a serem apurados deverão estar vinculados às receitas auferidas no mercado interno, sendo objeto de análise no presente processo.

A seguir, a autoridade fiscal detalha, para cada linha de apuração da Ficha 16A - Apuração de créditos do Dacon, os valores de créditos pleiteados pela empresa e o resultado acatado em decorrência da auditoria:

1. Ficha 16A - Linha 01 - Bens para revenda - Fretes sobre compras de bens para revenda tributados à alíquota zero:

Relata a autoridade fiscal que a contribuinte informou créditos relacionados a fretes sobre compras de bens para revenda tributados à alíquota zero, adquiridos de pessoas jurídicas, os quais foram glosados por falta de previsão legal que autorize ou permita o aproveitamento de crédito por conta de apropriação direta dos custos de fretes sobre aquisições de mercadorias tributadas à alíquota zero, mesmo que isoladamente.

2. Ficha 16A - Linha 02 - Bens utilizados como insumos:

(i) fretes para transferência entre estabelecimentos:

Relata a autoridade fiscal que, dos arquivos digitais apresentados, as aquisições de insumos se referem a combustível (lenha), produtos vegetais in-natura e fretes sobre compras de produtos vegetais. Explica que os montantes de fretes sobre compras de produtos vegetais (que se caracterizam como serviços adquiridos ou recebidos de pessoas jurídicas) estão segregados por tipo de produto vegetal (consumo). Entretanto, constata a autoridade fiscal que somente poderiam justificar a aquisição de serviços de frete, parte das aquisições desses produtos vegetais. Desta forma, verificou, do cotejo entre as informações de fretes sobre compras de produtos vegetais com as informações de compras dos produtos vegetais, que, para alguns meses do período e/ou para alguns dos produtos vegetais, a empresa pleiteou créditos apenas sobre fretes incorridos, sem as respectivas aquisições dos produtos vegetais.

A autoridade fiscal explica que o esclarecimento da contribuinte de que os excessos de fretes sobre compras - fretes sem aquisição de produto ou fretes em valores superiores ao custo dos produtos adquiridos - se tratam de fretes para transferência entre estabelecimentos e não fretes sobre compras, não os torna passíveis de creditamento.

(ii) produtos recebidos de pessoas jurídicas cooperadas:

A autoridade fiscal, com fundamento no artigo 3º da Lei nº 10.833/2003 c/c o artigo 79 da Lei nº 5.764/71, afirma que não há sustentação o entendimento da contribuinte de considerar atos cooperativos como operações de aquisição de bens, par fins de creditamento no sistema não cumulativo. Neste sentido, cita o artigo 23 da IN SRF nº 635/2006. Assim, conclui a autoridade fiscal que não há como se aproveitar crédito da contribuinte por conta da apropriação direta dos custos de mercadorias recebidas de seus cooperados, pessoas jurídicas.

A autoridade fiscal esclarece, ainda, que a legislação é coerente pois os valores repassados aos associados decorrentes da comercialização de produtos, por eles entregues à cooperativa, são excluídos da base de cálculo quando da apuração da contribuição. E, por conseguinte, é vedado o aproveitamento de créditos decorrentes das operações de recebimento destes produtos pela Cooperativa.

3. Ficha 16A - Linha 03, 04, 05 e 07 - Serviços utilizados como insumos, Despesas de energia elétrica, Despesas de aluguéis de prédios locados de pessoas jurídicas e Despesas de armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda:

Em relação aos serviços utilizados como insumos e às despesas de energia elétrica, despesas de aluguéis de prédios locados de pessoas jurídicas e despesas de armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda, a autoridade fiscal acata o valor pleiteado pela contribuinte, entretanto, refaz o rateio dos montantes mensais para vinculação às receitas no mercado interno.

4. Ficha 16A - Linha 09 - Encargos de depreciação do ativo imobilizado:

A autoridade fiscal relata que a contribuinte informa, em outubro de 2006, o valor de R\$ 150.398,08, entretanto, cotejando tal valor com as informações apresentadas em seus arquivos digitais, concluiu ter havido equívoco no preenchimento do Dacon. Explica que os valores consignados na Linha 09 deveriam ter sido consignados à Linha 10 e, por conseguinte, os valores informados na Linha 10 deveriam ter sido informados na Linha 11. Houve, portanto, um deslocamento quando do preenchimento das Linhas 09, 10 e 11. Desta forma, os valores consignados na Linha 09 foram analisados, pela autoridade fiscal, na Linha 10.

5. Ficha 16A - Linha 10 - Base de cálculo de créditos a descontar referente ao ativo imobilizado:

Inicialmente, a autoridade fiscal explica, como no tópico anterior, que a contribuinte informou equivocadamente os valores nas Linhas 09, 10 e 11 os quais referem-se, de fato às Linhas 10, 11 e 12, respectivamente. Desta forma, a autoridade fiscal analisou os valores informados na Linha 09 como se houvessem sido informados na Linha 10.

A autoridade fiscal relata que, na apuração dos valores mensais, conforme arquivos digitais apresentados, a contribuinte se apropria para pleito de crédito, entre suas aquisições de bens para ativo imobilizado, de despesas com serviços adquiridos para reforma e manutenção de bens, em dezembro/2005 e fevereiro/2006.

Explica que, quando da análise levada a efeito na apreciação dos créditos do 4º trimestre de 2005 e dos trimestres anteriores de 2006, tais valores foram glosados do cômputo dos créditos da não cumulatividade, mas replicando-se nos meses subsequentes, devendo, portanto, ser novamente afastados. Fundamenta a glosa em razão de que se tratam de serviços de reforma e manutenção de bens do ativo imobilizado, não podendo ser confundidos ou considerados como custos de aquisição desses bens, condição essencial para creditamento, conforme §14 do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003.

Além disso, relata que alguns dos bens listados no rol das depreciações pleiteadas, tiveram baixa da conta de ativo imobilizado, por motivo de venda, conforme relaciona. A autoridade fiscal fundamenta que, como os bens foram alienados em março de 2006, a partir de abril de 2006 não mais fizeram parte do ativo imobilizado da empresa, não podendo assim, constituir-se créditos sobre depreciação dos mesmos, nos termos do §2º do artigo 309 do RIR/99.

6. Ficha 16A - Linha 11 - Encargos de amortização de edificações e benfeitorias em imóveis:

Inicialmente, a autoridade fiscal explica, como nos tópicos anteriores, que a contribuinte informou equivocadamente os valores nas Linhas 09, 10 e 11 os quais referem-se, de fato às Linhas 10, 11 e 12, respectivamente. Desta forma, a

autoridade fiscal analisou os valores informados na Linha 10 como se houvessem sido informados na Linha 11.

Em relação aos encargos de amortização de edificações e benfeitorias em imóveis, a autoridade fiscal acata o valor pleiteado pela contribuinte, entretanto, refaz o rateio dos montantes mensais para vinculação às receitas no mercado.

7. Ficha 17A - Linha 03 - Cálculo da contribuição - Total da contribuição apurada:

Em relação ao Cálculo da contribuição, a autoridade relata que, para o período de apuração em análise, a contribuinte informou o valor apurado da contribuição como nulo, em decorrência da base de cálculo negativa, apurada para os três meses do trimestre.

Com fundamento nas informações do Dacon e demais informações em arquivos digitais apresentados, para demonstração das bases de cálculo, a autoridade fiscal constatou que a contribuinte indicou várias exclusões de receitas que, por inaceitáveis pela legislação de regência, foram apreciadas, como passa a expor:

(i) exclusões de receitas com suspensão da contribuição por não cumprimento dos requisitos para suspensão:

Em relação às saídas com suspensão, explica a autoridade fiscal que a IN SRF nº 660/2006 especificou as condições para a suspensão, relativas ao tipo de produto revendido e operação de venda, à caracterização das pessoas jurídicas vendedoras e das pessoas jurídicas adquirentes, bem como a destinação a ser dada aos produtos adquiridos.

A contribuinte, intimada a apresentar comprovação de que as Notas Fiscais de saída com suspensão se fizeram com consignação em seu corpo da expressão "VENDA EFETUADA COM SUSPENSÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS", apresentou cópias de algumas notas fiscais, relativas aos meses de outubro e novembro, nada apresentando relativo ao mês de dezembro. Da mesma forma, foi intimada a apresentar as declarações do Anexo I ou II da IN SRF nº 660/2006, fornecidas pelos adquirentes de seus produtos saídos com suspensão, porém informou que as declarações que possuía já tinha sido encaminhadas.

Por conseguinte, a autoridade fiscal fundamenta que, não demonstrado pela requerente, sob intimação, o atendimento às condições necessárias e obrigatórias de caracterização da operação, dos partícipes, e da destinação dos produtos saídos com suspensão, o pleito da contribuinte não pode ser acatado e as receitas devem voltar a constituir a base de cálculo da contribuição no período, sendo exigível eventual débito tributário daí decorrente.

(ii) exclusões não acatadas relativas à alíquota zero - saídas com alíquota diferente de zero:

Da análise dos documentos apresentados em atendimento ao TIF nº 0001/2011, a autoridade fiscal constatou que, das operações de saída informadas, algumas não

são tributadas à alíquota zero, como a máquina, informada como "maq inoculador sementes bandeirante", a qual trata-se de uma operação tributada à alíquota básica. Desta forma, a autoridade fiscal adicionou o valor excluído à base de cálculo para apuração da contribuição devida.

(iii) exclusões não acatadas relativas a operações com associados:

A autoridade fiscal afirma que, na apuração da contribuição, a cooperativa realizou exclusões relativas a operações com seus associados ou cooperados, extraídos de seus arquivos digitais apresentados em atendimento ao TIF 0001/2011.

(iii.1) repasses não comprovados aos associados - mercado interno:

Relata a autoridade fiscal que intimou a contribuinte, mediante TIF 001/2011, item 17, a apresentar os extratos das contas Razão, em que foram contabilizados os repasses aos associados/cooperados decorrentes da comercialização dos produtos por eles entregues à Cooperativa.

Fundamenta a autoridade fiscal que os arquivos digitais apresentados pela requerente com as informações dos lançamentos contábeis neles consignadas, de fato não comprovam os repasses realizados ao associado, tratando-se, sim, de contas de apuração de custo de mercadoria vendidas - CMV.

Explica a autoridade fiscal que há nessas contas lançamentos cujos intervenientes estavam identificados como pessoas jurídicas que a requerente não comprovou estarem incluídas em seu quadro de associados, como lista. Além disso, foi informada pela requerente de que não há escrituração de conta específica para contabilização dos repasses aos associados e que as contas CMV possuem ajustes e estornos para adequar o custo das mercadorias à proporção entre as mercadorias recebidas de associados e aquelas adquiridas de não associados. A autoridade fiscal observou que tais informações não estão explícitas nas contas ou planilhas e que há somente lançamentos com históricos "APROPRIAÇÃO AJUSTE CMV" sem identificação do interveniente (associado ou não), os quais inviabilizam a verificação sobre os resultados de saldos apurados em cada conta e sua correlação exclusivamente com os repasses alegados.

Após análise dos valores informados, estabelecendo critério para determinação dos valores que a contribuinte poderia ter repassado aos associados no período, a partir do arquivo digital entregue, a autoridade fiscal conclui que por falta de comprovação devem ser glosados os repasses aos associados, em que houve discrepância, especificamente, nos meses de outubro e novembro, onde os montantes pleiteados como repasses superam os valores recebidos de produtos dos cooperados.

(iii.2) venda de mercadorias a associados - duplicidade de exclusão alíquota zero:

Em relação à venda de mercadorias a associados a autoridade fiscal relata que, como conclusão da análise do arquivo referente a memórias de cálculo e

demonstrativos de apuração de créditos, apresentados pela contribuinte em atendimento ao TIF 001/2011, item 8, e do arquivo com a relação dos associados cooperados, a autoridade fiscal verificou que se tratam de vendas de produtos tributadas à alíquota zero, que já foram excluídas da base de cálculo das contribuições, conforme visto em tópicos anteriores. Assim, conclui que permitir novamente a exclusão em razão de vendas a associados seria permitir dupla exclusão da mesma receita, pois que nas receitas de vendas à alíquota zero já constam as mesmas vendas realizadas aos associados cooperados.

Desta forma, a autoridade fiscal verifica quais vendas são passíveis de exclusão, a título de vendas de mercadorias a associados, demonstrando as exclusões em duplicidade, as quais devem recompor a base de cálculo da contribuição.

(iii.3) serviços prestados a associados - excesso não contabilizado:

Relata a autoridade fiscal que intimou a contribuinte, mediante TIF 001/2011, item 19, a apresentar, preferencialmente em meio digital, os extratos das contas do Razão em que foram contabilizadas as receitas decorrentes de serviços prestados aos associados. E, que os arquivos digitais apresentados em resposta, com lançamentos em subcontas por tipo de produto, informam históricos "Taxa Administrativa". Conclui que, para o mês de outubro/2006 o total dos valores consignados nos lançamentos nas contas Razão, no montante de R\$ 132.353,16, se demonstrou inferior ao valor pleiteado em exclusão como serviços prestados a associados, devendo ser glosado o valor de R\$ 280,00.

8. Ficha 24 - Controle de utilização dos créditos no mês:

No que concerne à recomposição do saldo de créditos relativo ao mercado interno, a autoridade fiscal informa que nada restou, não sendo os créditos acatados suficientes para descontar a Cofins apurada como devida, podendo ainda ser exigida a parcela de contribuição não descontada, por força do artigo 173, da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).

Ao final, a autoridade fiscal relata acerca do Mandado de Segurança nº 5003119-23.2010.4.04-7003, que a requerente informou ter impetrado, junto ao Juízo Federal da 1ª Vara de Maringá, Mandado de segurança (MS) nº 5003119-23.2010.4.04-7003, com objetivo de dar impulsão processual dos pleitos de ressarcimento de créditos de PIS/Pasep e Cofins relativos aos períodos de 2005 a 2009. Na Sentença prolatada em 07 de fevereiro de 2001, assim se pronunciou o Juiz Federal de primeira instância:

Diante do exposto, concedo parcialmente a segurança, extinguindo o processo, com resolução do mérito (art. 269, I, CPC), para declarar cabível a incidência de correção monetária sobre os créditos de PIS/COFINS da parte impetrante a partir da extrapolação do prazo legal para a análise dos pedidos de ressarcimento indicados na inicial, nos termos da fundamentação. Após o trânsito em julgado, a autoridade impetrada deverá decidir os pedidos de ressarcimento no prazo de 60

(sessenta) dias, e, nos 10 (dez) dias seguintes, efetuar o ressarcimento pretendido.

Informa a autoridade fiscal que, até a lavratura do Despacho Decisório não houve o trânsito em julgado.

Da manifestação de inconformidade:

Inconformada com o indeferimento de seu pleito, a contribuinte encaminhou manifestação de inconformidade, às folhas 11 a 32, na qual, após a descrição dos fatos, expõe sua razões de contestação.

Sob o título Das Razões de Reforma - Fundamentos legais - Do Direito ao Ressarcimento dos Créditos, a contribuinte alega que a Medida Provisória nº 206/2004, convertida na Lei nº 11.033/2004, dispõe em seu artigo 17 o direito à manutenção dos créditos, apurados na forma do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, vinculados às vendas nele mencionadas. Explica que, posteriormente, o artigo 16 da Lei nº 11.116/2005 permitiu a compensação com demais débitos e ressarcimento em dinheiro do saldo credor vinculado às vendas no mercado interno com suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência das contribuições. A contribuinte conclui que as leis não deixam dúvida quanto à possibilidade de manutenção dos créditos, bem como da recuperação dos mesmos, mediante compensação ou ressarcimento do saldo de créditos decorrentes de saídas sem a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins acumulados a partir de 09 de agosto de 2004.

Em Do Critério de Rateio e Apuração dos Créditos Vinculados à Exportação, a contribuinte argumenta que, com amparo legal na legislação que cita - §8º do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003; artigo 1º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003; artigo 15 da Lei nº 9.779/99 - optou, conforme informado no Dacon, pelo critério de rateio de seus custos, despesas e encargos com direito a crédito, na proporcionalidade de sua receita bruta total auferida. E, discorda do entendimento da autoridade fiscal que concluiu que não há receita de exportação no período, sendo que este assunto está sendo discutido em processo próprio, relativo aos créditos do mercado externo. Assim requer a manutenção do critério de rateio por ela adotado para os créditos vinculados ao mercado interno.

No tópico Fretes sobre Compras de Bens para Revenda, a contribuinte discorda do entendimento da autoridade fiscal de que os fretes utilizados para transportar as mercadorias sujeitas à alíquota zero não dariam direito a crédito. Argumenta que a tributação em operações anteriores asseguram o direito ao aproveitamento de créditos sobre os custos, despesas e encargos, relacionados no artigo 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Neste sentido, defende que, ainda que a mercadoria esteja sujeita à alíquota zero, os fretes sobre as compras destas mercadorias são onerados pelas contribuições não cumulativas, assegurando o direito ao crédito na proporção do custo com fretes sobre estas aquisições.

Em Fretes sobre Transferências entre Estabelecimentos, a contribuinte alega que, como o valor dos fretes sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos da empresa é suportado pela contribuinte, compõe o custo de produção, devendo tal ônus ser agregado ao valor dos insumos necessários à produção. Tal entendimento fundamenta-se nos incisos I e II dos artigos 3ºs das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, uma vez que fretes sobre transferências são dispêndios incorporados aos bens e serviços utilizados como insumos.

Sob o título Insumos de Pessoas Jurídicas Cooperadas, a contribuinte diverge do entendimento da autoridade fiscal que glosou o crédito proveniente da aquisição de insumos recebidos de pessoas jurídicas associadas, por ser ato cooperativo. A manifestante alega que, a partir de maio de 2004, conforme inciso VI do artigo 10 da Lei nº 10.833/2003, alterado pela Lei nº 10.865/2004, as sociedades cooperativas de produção agropecuária e, as de consumo, ingressaram também na sistemática da não cumulatividade, estando sujeitas às mesmas normas das demais pessoas jurídicas, cuja base de cálculo é o total do faturamento, independentemente de o faturamento ser originado de ato cooperativo. Assim, defende que as sociedades cooperativas podem apurar créditos sobre a totalidade dos insumos utilizados na produção, quando houver incidência das contribuições, sendo irrelevante se estes insumos foram recebidos de pessoas jurídicas associadas ou demais fornecedores, bastando que sejam utilizados na produção e que sejam tributados pelo PIS/Pasep e Cofins.

A contribuinte alega, ainda, que não procede o argumento da autoridade fiscal de que seria vedado o aproveitamento de créditos sobre os insumos recebidos de pessoas jurídicas associadas, devido a estes valores terem sido repassados aos associados com exclusão da base de cálculo, uma vez que a autoridade fiscal glosou tais repasses.

No título Créditos sobre Bens Incorporados ao Ativo Imobilizado, a contribuinte alega que, dentre os custos, despesas e encargos passíveis de realização de crédito das contribuições não cumulativas, o inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 permite a realização de créditos sobre a aquisição de bens incorporados ao ativo imobilizado a serem utilizados na produção. Argumenta que o crédito apurado sobre os bens incorporados ao ativo imobilizado no período em análise não poderia ser utilizado de uma única vez, de acordo com a legislação, devendo sua utilização ser apropriada em parcelas e sendo facultado ao contribuinte a escolha entre o tempo de depreciação do bem ou a utilização do crédito em 4 anos, correspondente a 1/48 do valor de aquisição do bem.

Prossegue a contribuinte alegando, em A - Parcelas sobre reforma e manutenção de bens do ativo imobilizado, que, devido ao desgaste ocasionado pela utilização dos bens do ativo imobilizado no processo produtivo, estes bens eventualmente passam por reforma e manutenção para poder continuar em atividade, desempenhando sua função no processo produtivo. Em sua defesa, traz aos autos julgados administrativos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf).

Sob o título B - Crédito de bens do ativo imobilizado, discorda do entendimento da autoridade fiscal de que, após a venda do bem, não seria possível constituir crédito sobre sua depreciação. A contribuinte argumenta que o fato gerador do crédito sobre o ativo imobilizado é o ato de aquisição dos referidos bens, sendo que a lei expressamente define que o crédito será calculado sobre o valor de aquisição do bem e sua apropriação será realizada em parcelas que não poderão ser inferiores ao número de quarenta e oito.

Dessa forma, contesta o indeferimento do crédito realizado em 48 parcelas, relativo a serviços de reforma e manutenção do ativo imobilizado, da mesma forma que os demais bens incorporados ao ativo imobilizado, por não serem considerados custos de aquisição do ativo imobilizado.

Em Base de Cálculo Tributável das Contribuições, a contribuinte contesta as exclusões efetuadas pela autoridade fiscal, quais sejam:

1 - Vendas efetuadas com suspensão:

A contribuinte alega que, diferente do que entende a autoridade fiscal, a suspensão das vendas não se trata de uma faculdade mas de uma obrigação, conforme disposto no artigo 9º da Lei nº 10.925/2004, sendo que o único condicionante é o adquirente ser tributado pelo lucro real.

Dessa forma, defende que, estando o adquirente tributado pelo lucro real não há outras condicionantes para a aplicação da suspensão, sendo irrelevante a destinação que o adquirente dará à mercadoria, bem como desnecessário mencionar no corpo da nota fiscal que a venda é com suspensão. Portanto, requer a manutenção da exclusão do total das vendas efetuadas com suspensão da base de cálculo das contribuições.

2 - Exclusões dos Repasses aos Associados:

A contribuinte alega que a contabilização dos repasses foi registrada na conta contábil custo da mercadoria vendida, sendo o saldo mensal destas contas utilizados para a exclusão da receita bruta referente a estes repasse, em conformidade com o §1º do artigo 11 da Instrução Normativa RFB nº 635/2006, que permite à cooperativa efetuar exclusões de mercadorias comercializadas que ainda não tenham sido adquiridas do associado.

Explica que, como é comum no seu ramo de atividade, muitas vezes recebe as mercadorias de seus associados sem ainda adquiri-las; tais mercadorias após passarem pelo processo produtivo são comercializadas mesmo antes de adquiridas de seus associados.

E, que efetuou lançamentos de ajustes que estornaram os lançamentos que se tratam de não associados, restando contabilizado mensalmente, exclusivamente, o saldo que se refere aos repasses das mercadorias recebidas de associados.

Assim, discorda da afirmação da autoridade fiscal de que as exclusões da receita bruta referente aos repasses aos associados, efetuados em conformidade com o

inciso I do artigo 15 da Medida Provisória nº 2.158/35-2001, constantes também no inciso I do artigo 11 da IN SRF nº 635/2006, não foram devidamente comprovadas, não podendo ser acatadas.

Neste tópico, ainda, a contribuinte alega que deveria a autoridade fiscal efetuar diligência a fim de verificar os valores repassados aos associados, em vez de glosar os valores por falta de comprovação.

Solicita, por fim, que sejam acatadas as exclusões da receita bruta dos repasses efetuados aos associados, e entendendo a autoridade fiscal necessário, que seja determinada realização de diligência para comprovar as informações.

3 - Exclusão de Venda de Mercadorias a Associados:

A contribuinte defende que o legislador, ao permitir o ingresso das sociedades cooperativas na sistemática da não cumulatividade das contribuições, observou os preceitos constitucionais e manteve o tratamento diferenciado às cooperativas, permitindo que, além das exclusões das receitas permitidas às demais empresas, seja por receita de exportação, com suspensão, alíquota zero, também pudessem utilizar, sem prejuízo algum, as exclusões do artigo 15 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35/01, confirmadas no artigo 11 da IN SRF nº 635/2006.

Portanto, argumenta a interessada, tem direito de excluir, conformidade com o inciso II do artigo 15 da MP nº 2.158-35/01 e parágrafo 1º do mesmo artigo, as receitas de vendas de bens e mercadorias para seus associados vinculados à atividade econômica dos mesmos, independentemente de as vendas serem realizadas com suspensão, alíquota zero, ou tributadas pelas contribuições para o PIS/Pasep e Cofins.

Sob o título Saldo de Créditos, a contribuinte requer o restabelecimento dos saldos de créditos por ela apurados.

Em Previsão Legal para a Incidência da Selic, a contribuinte defende que seus créditos devem ser corrigidos pela Selic, a partir de cada período de apuração, conforme estabelece o §4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/1995. Lembra a contribuinte que o Decreto nº 2.138/97, que equipara os institutos da restituição e do ressarcimento, autoriza a aplicação da taxa Selic. A contribuinte alega, ainda, em Do Óbice do Fisco: Temporal e Restrições Ilegítimas ao Crédito, que os obstáculos criados pelo Fisco legitima a correção do crédito pela taxa Selic, sob pena de enriquecimento ilegítimo. E, que os obstáculos decorrem tanto da demora para apreciar e julgar os pedidos da impetrante quanto das restrições ilegitimamente criadas aos créditos da mesma.

Conclui a interessada que o ressarcimento do crédito, acrescido da atualização pela taxa Selic, repõe as perdas monetárias decorrentes dos efeitos inflacionários sofridos no tempo em que se discute tal crédito.

Ao proferir a decisão de 1ª instância, a DRJ analisou todos os pontos abordados na impugnação, justificando, preliminarmente, que as manifestações de inconformidade - que **suspendem a exigibilidade do crédito tributário** nos termos do artigo 151, inciso III do CTN -, apresentadas em razão dos despachos decisórios proferidos em decorrência da análise dos pedidos de ressarcimento, não têm qualquer efeito suspensivo sobre a exigência contida no presente auto de infração e, no mérito, **em relação às exportações não comprovadas ou não acatadas**, que a redução do valor da Cofins não foi suficiente para reconhecer o crédito pleiteado no PER/Dcomp, assim como não foi suficiente para reconhecer o crédito de PIS/Pasep na. Notou-se que a contribuinte se limita a fazer uma afirmação genérica, sem demonstrar o erro ou equívoco no procedimento realizado pela autoridade fiscal; **no que tange às saídas realizadas com alíquota zero**, restou evidente que a redução do valor da Cofins não foi suficiente para reconhecer o crédito pleiteado no PER/Dcomp, assim como não foi suficiente para reconhecer o crédito de PIS/Pasep; Quanto às **saídas sem cumprimento dos requisitos para suspensão**, considerando que a contribuinte não logrou comprovar que cumpriu os termos e condições expostos, estabelecidos, à época dos períodos de apuração, pela RFB, conforme determina o §2º do artigo 9º da Lei nº 10.925/2004, manteve-se a exclusão como efetuada pela autoridade fiscal; **Em relação às operações com associados**, também houve indeferimento do pleito em razão da falta de provas; Já em as **vendas a associados - duplicidade de exclusão - alíquota zero**, argumentou-se que se as receitas de vendas a associados, de produtos tributados à alíquota zero, não estão contidas na base de cálculo da contribuição, evidente que não podem ser delas excluídas, sob pena de prejuízo ao erário; Por conseguinte, **os fretes sobre compras tributadas à alíquota zero**, para a DRJ, inexistiria a possibilidade de tomada de créditos em relação a despesas com fretes na operação de aquisição de insumos sujeitos a alíquota zero e **os fretes sobre compras de bens fornecidos por pessoa física, fretes transferência entre estabelecimentos ou pleiteados isoladamente - Produtos recebidos (não adquiridos) de pessoas jurídicas cooperadas - Serviços de manutenção de ativos permanentes incluídos na depreciação acelerada**, não foram aceitos como bens passíveis de gerarem créditos a título de depreciação, aqueles que, apesar de constantes do ativo imobilizado da pessoa jurídica, não estejam intrinsecamente associados ao processo produtivo do empreendimento, por estarem fora do conceito de insumos, já **excesso de fretes sem compras (transferências entre estabelecimentos)**, fretes sobre compra de bens fornecidos por pessoa física, Insumos recebidos de pessoas jurídicas cooperadas, também não estariam inseridos no conceito de insumos; **Quanto à base de cálculo créditos a descontar referente ativo imobilizado**, não seria possível o desconto dado não haver o aproveitamento econômico do bem na locação a terceiros, na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, bem como não haver possibilidade de depreciação de um bem após sua efetiva baixa do ativo imobilizado; A **empresa cerealista, sem direito a créditos presumidos específicos das agroindústrias**, considerando a descrição do processo produtivo da contribuinte, não há outra conclusão possível a não ser que ela realiza "*cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal*", já para o **crédito presumido - Atividade agroindustrial – Lenha**, ainda que a contribuinte tivesse informado a aquisição de lenha, nos termos do inciso II do

artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e 3º da Lei nº 10.833/2003, por se tratar de combustível - geração de calor no processo de secagem, não poderia gerar crédito da não cumulatividade, uma vez que foi adquirido de pessoa física, conforme informado no relatório fiscal; Por fim, quanto aos pedidos de prova e perícia também houve a negativa, já que nenhuma prova foi efetivamente apresentada.

A recorrente foi cientificada da decisão proferida pela DRJ e interpôs Recurso Voluntário, tempestivamente, alegando, preliminarmente, cerceamento de defesa por falta de análise de provas, e, no mérito, que o crédito estaria com exigibilidade suspensa, bem como os créditos pleiteados estariam, de fato, aptos a serem compensados, solicitando, assim, a nulidade do auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

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

Preliminarmente, alega a recorrente que a DRJ não analisou as provas apresentadas em sede de impugnação, no qual consta notas fiscais, relatórios analíticos e demais comprovantes contábeis, por isso, haveria cerceamento de defesa.

Em sua resposta à intimação, recebida pelo auditor competente, a Recorrente informa estar apresentando à fiscalização, fl. 69 e seguintes, listando, inclusive, o teor da documentação que encontra-se no arquivo digital apresentado.

Contudo, a apreciação de tais documentos é fundamental para a solução do caso sub judice, especificamente na questão sobre as operações com associados e o direito a sua exclusão da base de cálculo da COFINS.

Contudo, por diversas vezes, durante sua fundamentação, a DRJ se limita a afirmar que:

“em sede de manifestação de inconformidade, apresentados aos Pedidos de Ressarcimento, **a contribuinte nada traz aos autos capaz de afastar a premissa fática adotada pela autoridade fiscal**. Não consta daqueles autos a escrituração destacada dos repasses em contas específicas ou planilhas auxiliares para evidenciar os alegados repasses, bem como não foi apresentada documentação hábil e idônea com identificação do associado e demais informações necessárias a fim de comprovar a operação. A simples informação contábil nas contas de custo

de mercadorias vendidas não é suficiente para comprovar o direito à exclusão da base de cálculo das contribuições não cumulativas”

(...)

De qualquer forma, esta é questão a ser apreciada, concretamente, apenas quando do eventual encaminhamento ou produção de prova nova. À evidência, não é matéria a ser apreciada em tese.”

E, de fato, o argumento do cerceamento de defesa deve prosperar, isso porque esta relatora constatou que o acórdão recorrido não analisou – na realidade, nem mesmo fez menção – a extensa documentação trazida pela Contribuinte em sua Impugnação, tampouco se preocupou em tentar verificar em que medida os arquivos mencionados pela Contribuinte na Resposta

ao TIF 02/2011 são diferentes daqueles trazidos na peça de impugnação e aptos a suprir o problema da falta de comprovação dos requisitos legais para a exclusão de montantes da base de cálculo da COFINS.

Cumprindo ainda ressaltar que é certo que o julgador não tem a obrigação de analisar todos os argumentos trazidos pelas partes para alcançar a convicção necessária para julgamento do processo, na esteira da jurisprudência do STJ (REsp n. 874793/CE e REsp 876271). Todavia, ele não pode se eximir da análise de argumentos e provas que sejam decisivos para o deslinde do processo. No processo administrativo tributário, não pode a DRJ ou o CARF simplesmente restare silentes a respeito da determinada prova ou fundamento da defesa apresentada pelo contribuinte, o qual de fato pode culminar no cancelamento da autuação fiscal, sob pena de evidente afronta ao princípio do contraditório e da ampla defesa, da justiça, da equidade, além da busca da verdade material, conforme determina o artigo 38, §§1º e 2º da Lei n. 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

Nesse sentido o artigo 59, inciso II do Decreto no 70.235/1972 confere efetividade ao texto constitucional ao determinar que:

Art.59. São nulos

(...)

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

Dessa forma, entendo que, ao assim proceder, findou a DRJ por cercear o direito de defesa da Recorrente já que não analisou com especificidade dos pontos alegados e suas respectivas provas apresentadas, o que nos leva a concluir pela nulidade da decisão de piso, com fulcro no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Logo, entendo, que os autos devem retornar àquela instância de julgamento, por isso acolho a preliminar de nulidade que suscito de ofício.

Ante o exposto, concedo parcial provimento ao Recurso Voluntário, acolho a preliminar de nulidade, a fim de que os autos retornem à DRJ, para que as provas, em arquivo digital, sejam acostadas aos autos e analisadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta