



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	11020.720747/2012-16
ACÓRDÃO	3202-003.962 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MOINHOS GALÓPOLIS SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/06/2008

CRÉDITO PRESUMIDO SOBRE INSUMOS E CRÉDITO INTEGRAL SOBRE FRETES. O regime da não cumulatividade materializa-se com o aproveitamento como crédito do valor da contribuição computada no preço de compra. Assim sendo, deve ser admitido crédito integral sobre o frete, ainda que o insumo transportado dê direito tão somente a crédito presumido.

MULTA POR INADIMPLEMENTO CONTRATUAL. NATUREZA COMPENSATÓRIA. RECEITA FINANCEIRA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

As receitas decorrentes de cláusula contratual sancionatória relativa ao inadimplemento da obrigação de fornecer trigo industrial em grãos têm natureza compensatória, não se caracterizam como receitas financeiras.

BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. DOAÇÃO. INCIDÊNCIA.

As bonificações em mercadorias que não sejam dadas em forma de desconto incondicional, reduzindo o valor da Nota Fiscal de venda, constituem-se em doação, que é receita para quem a recebe, sujeita, portanto, à incidência da contribuição.

GLOSA DE CRÉDITO DE NÃO CUMULATIVIDADE - ÔNUS DA PROVA.

É ônus do contribuinte a apresentação de comprovação do crédito de não cumulatividade que deve ser efetuado por documentos hábeis.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas de créditos sobre fretes para transporte do trigo adquirido para emprego no processo industrial e, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, para manter as receitas decorrentes de “ganhos na liquidação de contratos” na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sob a tributação das alíquotas básicas. Vencidas as Conselheiras Aline Cardoso de Faria (Relatora) e Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, que votavam por excluir tais receitas da base de cálculo das contribuições. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha.

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha – Redator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento DRJ/10, que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pela Recorrente MOINHOS GALÓPOLIS SA.

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

Trata-se de lançamento de ofício lavrado pela DRF Caxias do Sul - RS, relativo a PIS na modalidade não-cumulativo (fls. 2/8), referentes aos períodos de 01/2008, 03/2008, 04/2008 e 05/2008. O lançamento da contribuição para os diversos períodos somou R\$ 31.157,11 (PIS não-cumulativo). O total do auto de infração, com a multa de ofício de 75% e juros moratórios, totalizou R\$ 67.197,03.

A ação fiscal consistiu na verificação e análise da regularidade fiscal dos procedimentos adotados pelo contribuinte na apuração dos créditos e da construção das bases de cálculo na apuração PIS NÃO-CUMULATIVO, consoante a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e alterações, correspondente as operações vinculadas ao 1º Semestre 2008.

A Empresa, sediada em Caxias do Sul-RS, tem como atividade principal a moagem de trigo em grão, processo industrial que resulta em vários tipos de farinhas, extraindo-se também fibras de trigo e outros subprodutos.

Do resultado das validações mensais da apuração das obrigações tributárias para a contribuição em análise, nos meses de janeiro, março, abril e maio de 2008, surgiram diferenças de recolhimento em função das críticas desenvolvidas e, também, por este período ser alcançado pela tributação plena das saídas, fatos e resultados apresentados no contexto do "RELATÓRIO DE AÇÃO FISCAL " 1º Semestre 2008, parte integrante deste Auto de Infração e anexado ao Processo.

No Relatório Fiscal (fls. 11/25), em síntese, informa a Fiscalização que o valor foi apurado no âmbito de auditoria desenvolvida para verificação das bases formadoras dos débitos e créditos na constituição da obrigação tributária do PIS, referente aos anos calendário de 2008 e 2009, com enfoques semestrais para o ano calendário de 2008 e o primeiro semestre de 2009 e, após, com a entrega dos pedidos de ressarcimento, avaliação trimestral.

Do resultado das validações mensais das obrigações tributárias para a contribuição em análise nos meses de janeiro, março, abril e maio de 2008 surgiram diferenças de recolhimentos a partir da auditoria, resultando na presente autuação.

A partir das bases digitais disponibilizadas pela Empresa (item 4 do Relatório Fiscal), bem como dos demais elementos constatados no decorrer da ação fiscal, foram constatados os seguintes ajustes nos valores das receitas /faturamento em conformidade com a legislação de regência:

OMISSÃO DE RECEITAS DE COMISSÕES/CORRETAGENS

Foi constatada omissão de rendimentos brutos tributáveis a título de comissões/corretagens, os quais foram identificados com o código de retenção 8045 (IRRF – Demais Rendimentos), decorrentes de pagamentos ocorridos entre janeiro de 2008 e dezembro 2009. Teria havido omissão de rendimentos tributáveis na composição da base da DIRF (Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte) apresentada pelo contribuinte (cfe. tabela abaixo), sendo que o contribuinte restou intimado para proceder ajustes na sua escrituração contábil.

Nº Declarante	Nome Declarante	Ano	Mês	IRRF	Desc Tributo	Rend Bruto
03843971000191	EDUARDO M. BUGARIN E CIA LTDA	2008	Janeiro	8045	DEMAIS RENDIMENTOS	R\$ 1.375,55
03843971000191	EDUARDO M. BUGARIN E CIA LTDA	2008	Fevereiro	8045	DEMAIS RENDIMENTOS	R\$ 1.160,92
03843971000191	EDUARDO M. BUGARIN E CIA LTDA	2008	Março	8045	DEMAIS RENDIMENTOS	R\$ 1.709,48
03843971000191	EDUARDO M. BUGARIN E CIA LTDA	2008	Abril	8045	DEMAIS RENDIMENTOS	R\$ 1.193,03
03843971000191	EDUARDO M. BUGARIN E CIA LTDA	2008	Maio	8045	DEMAIS RENDIMENTOS	R\$ 2.070,22
03843971000191	EDUARDO M. BUGARIN E CIA LTDA	2008	Junho	8045	DEMAIS RENDIMENTOS	R\$ 2.502,11

OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS

A Fiscalização também apurou que a contabilidade da empresa apresenta no conjunto das “Outras Receitas Operacionais” o registro de valores classificados como “RECEITAS EVENTUAIS”, sendo que alguns destes registros não estão no conjunto das receitas declaradas no DACON. Verificado também, tendo em vista a tipicidade das receitas identificadas nas contas “Receitas de Aluguel” e “Outras Receitas”, que seus respectivos históricos indicam juros sobre capital, dividendos e outras benesses recebidas de pessoas jurídicas relacionadas. Assim, entendeu que todas estas receitas deveriam compor a base de cálculo para a incidência das contribuições sociais em questão.

GANHOS COM LIQUIDAÇÃO DE CONTRATOS

Registre-se também que a Fiscalização apurou omissões de receitas (item 4.3 do Relatório), com repercussão nos períodos seguintes, nos valores relativos aos contratos de compra e venda para entrega futura de trigo industrial em grãos, pelos quais, havendo discrepância entre as partes, seria atribuída multa de 3% ao mês pro rata die. Ocorre que alguns desses contratos foram encerrados sem que o fornecedor entregasse a mercadoria contratada e paga, percebendo a empresa os valores das multas contratuais. Estes valores foram contabilizados pela Interessada nas contas de “Outras Receitas Operacionais”, sem incidência de Pis e Cofins.

O lucro contábil é ponto de partida para incidência do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Contudo, para fins da ocorrência de fato gerador das Contribuições Sociais do PIS/COFINS importa, tão-somente, a verificação do auferimento de receitas, qualquer que seja a classificação contábil adotada. E esse é o caso presente.

As operações acima referidas foram concretizadas através da emissão de recibos, operações estas identificadas e contabilizadas pelo contribuinte diretamente à crédito da conta "Juros Ativos (Conta Estruturada nº 3.1.3.2,01)" e a Débito da conta "Banco do Brasil S/A", com a seguinte discriminação: Valor recebido conforme recibo sem número da Cooperativa Tríticola Santo Ângelo Ltda, referente a multa pelo cancelamento do contrato em 15/01/2008.

Valor adicionado à base para cálculo mensal do débito apresentada na planilha "PIS/COFINS NÃO CUMULATIVOS" elaborada pela fiscalização denominada: DEMONSTRATIVO A - parte integrante do relatório fiscal e constante do processo.

RECOMPOSIÇÃO DOS CRÉDITOS SOBRE SERVIÇOS DE FRETES

No que pertine à recomposição dos créditos sobre de serviços de fretes - que versam sobre os dispêndios com fretes na aquisição de grãos de trigo, o levantamento fiscal procedido no “Demonstrativo B” aponta inicialmente a utilização pelo contribuinte de alíquota de crédito correspondente a alíquota cheia 7,6% (Cofins) e 1,65% (Pis).

AJUSTES NAS AQUISIÇÕES DE MATERIAIS SECUNDÁRIOS

Também foram excluídas da base formadora dos créditos diversas aquisições de materiais secundários, porquanto estariam abarcadas pela redução a zero das alíquotas de contribuições, inclusive incidentes sobre as receitas decorrentes da venda destes; quais sejam, os valores de aquisição de ácido eritórbito/vitamina C e os sais de propionato de cálcio em pó, bem como aquisições de farinha de trigo e leite em pó, produtos com alíquotas reduzidas a zero, não ensejadoras do direito a crédito.

EXCLUSÃO DE CRÉDITOS DE AQUISIÇÕES INCONSISTENTES

Ainda sobre as receitas componentes da base tributável da Empresa, é explicado no item 5.3 do Relatório de Auditoria que no período em análise foram excluídos créditos relativos a aquisições inconsistentes das empresas Agrodaniele Ind. e Comércio Ltda. e Moinho Vacaria Ltda. Com relação à primeira empresa, foi constatado que a compra de 725,7 toneladas de trigo deveria ter sido desmembrada em vários carregamentos lastreados em outros documentos fiscais (além da NF original). Não houve registro das referidas remessas, sendo que foi encontrado documento fiscal anulando a operação de compra.

Quanto à aquisição de 1.000 toneladas de trigo argentino de Moinho Vacaria Ltda., no valor de R\$ 819.280,00, foi observado que, por ser compra de insumo importado, esta aquisição não poderia compor a base do crédito presumido, como constava no Dacon, dado que a legislação não prevê creditamento para esta situação.

CANCELAMENTO DE COMPRAS SUJEITAS A CRÉDITO

O Relatório Fiscal encerra com os tópicos relacionados ao cancelamento de compras sujeitas à crédito (item 5.4), e ao cancelamento de vendas sujeitas à tributação (item 5.5).

Em relação ao primeiro, item 5.4, semelhante ao item 4.3, é relatado que a autuada teve uma operação de devolução, dentro das operações de compra e venda para entrega futura de trigo industrial em grãos efetuados com a Cooperativa Triticola Regional Santo Ângelo Ltda., com efeito substancial na constituição dos créditos no mês de maio de 2008. Isto porque alguns destes contratos foram encerrados sem que o vendedor entregasse a mercadoria contratada e paga, e, em outros, houve repactuação contratual com inovação da operação, sem que a empresa efetuasse devido ajuste no cálculo do Pis e da Cofins.

COOP TRIT REG SANTO ANGELO COTRISA								
CPF/CNPJ	Dia Emi	Dia Mov	Nº Nota	Desc compl	CFOP	Desc CFOP	Valor N. f	
96.203.302/0036-66	19/02/2008	19/02/2008	69626	TRIGO NACIONAL NP1	1101	Compra p/industrializ	3.090.000,00	
96.203.302/0036-66	28/02/2008	28/02/2008	302251	TRIGO NACIONAL NP1	5905	Remessa p/depósito	3.090.000,00	
96.203.302/0008-02	25/04/2008	25/04/2008	274793	TRIGO NACIONAL NP1	1101	Compra p/industrializ	3.200.000,00	
96.203.302/0036-66	06/05/2008	07/05/2008	70341	TRIGO NACIONAL NP1	1906	Retorno de depósito	3.090.000,00	
96.203.302/0036-66	07/05/2008	07/05/2008	310470	TRIGO NACIONAL NP1	5201	Dev. de compra	3.090.000,00	

CANCELAMENTO DE VENDAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO

Em relação ao cancelamento de vendas sujeitas à tributação (item 5.5) no mês de junho de 2008, no qual foram apuradas divergências nos valores de devoluções de vendas canceladas, cujos valores tenham integrado o faturamento de meses anteriores e que tenham sido tributadas.

DA IMPUGNAÇÃO

Não conformada com a exigência fiscal, a contribuinte apresentou contestação ao lançamento onde alegou, em síntese:

Em sede preliminar, a impugnante afirma que o procedimento aponta para cerceamento de defesa, na medida em que restaria evidenciada a limitação e/ou inexistência de provas apresentadas pelo Fisco, eis que não observado o mandamento insculpido na Constituição Federal (Art. 5º, Inc. LV), onde está dito que: "... são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;"

DOS FATOS

Das receitas de comissões/corretagens

A Impugnante declara que não recebeu e não possui crédito junto à empresa "EDUARDO BUGARIM & CIA. LTDA.", decorrente de comissões e/ou corretagens. Diz tratar-se de equívoco daquela empresa quando do preenchimento da DIRF. Que, portanto, não procede a imputação de omissão de rendimento, haja vista o precipitado procedimento adotado pelo Fisco. A Impugnante anexa protocolo de retificação da DIRF da empresa acima (Doe. n.º 01), a qual corrigiria o equívoco praticado.

Das outras receitas operacionais A impugnante afirma que os valores apontados pelo Fisco no "DEMONSTRATIVO A - CÁLCULO DO DÉBITO", nos meses de JANEIRO 2008 (R\$ 600,00), FEVEREIRO 2008 (R\$ 270,00) e MAIO 2008 (R\$ 145,00), correspondem à recuperação de créditos baixados como perda, os quais não representam ingresso de novas receitas, conforme comprovado pelo demonstrativo anexo (Doc. n.º 02).

Dos ganhos com liquidação de contratos Afirma que os valores recebidos (R\$ 207.000,00 em JAN 2008 e R\$ 150.239,39 em MAI 2008) correspondem à multa, juros e despesas

originadas do não cumprimento de fornecimento de insumos nos termos contratados entre a Impugnante e fornecedores.

Afirma que a indenização recebida, configurada como mero ressarcimento do custo financeiro do valor pago pela matéria prima não utilizada, jamais pode ser traduzida como receita de faturamento para o efeito de incidência de PIS/COFINS.

Das saídas bonificadas Contesta a tributação sobre saídas bonificadas, alegando ser esta inconstitucional e ilegal, já que as contribuições somente podem ser exigidas sobre receitas auferidas relativas a valores que efetivamente ingressaram no seu patrimônio, não sendo este o caso das bonificações incondicionais, realizadas gratuitamente. Entende que a forma pela qual a concessão da bonificação em mercadoria é documentada é irrelevante, uma vez que não há receita gerada ingressando no patrimônio do fornecedor.

Aponta que o valor apurado pelo Fisco no mês de maio de 2008 (R\$ 84.978,10), conforme notas fiscais, origina-se de operações ocorridas após a edição da MP 433/2007 (transformada na Lei 11.787/2008), pela qual houve redução a zero das alíquotas de Pis e Cofins. Ocorre que a Empresa equivocadamente deixou de informar este valor quando do preenchimento do DACON, ficha 07A, linha 03, sendo que o correto seria R\$ 2.834.246,99 ao invés de R\$ 2.749.268,79. Explica a composição do montante de R\$ 2.834.246,99, sendo que R\$ 17.951,33 se constituem bonificações com alíquota zero.

Recomposição dos créditos sobre serviços de fretes A impugnante alega que o Fisco pretende limitar o aproveitamento do crédito sobre fretes pagos na aquisição de insumos, sob a alegação de que o tratamento fiscal seria o mesmo aplicado aos respectivos insumos.

Sustenta que a Fiscalização sequer mencionou qual o dispositivo legal que fundamentou sua alegação, daí concluindo-se que se trata de interpretação subjetiva e sem amparo legal, razão pela qual a pretensão fiscal é totalmente improcedente, na medida em que não pode e não deve prevalecer a simples criatividade do Fisco. Que mesmo nas Soluções de Consultas (esfera administrativa) não se verifica qualquer restrição quanto à utilização do crédito.

Dos ajustes nas aquisições de materiais secundários A defesa afirma que, a exemplo de todos os créditos glosados, o Fisco não trouxe à baila quaisquer relações e/ou demonstrativos que ensejassem à Impugnante identificar quais créditos foram glosados. Logo, resta estabelecida a ausência de qualquer condição de enfrentamento à pretensão glosa e, com isso, reitere-se, o desrespeito ao contraditório e ampla defesa, conforme dispõe a Carta Magna, em seu art. 5.º, inciso LV.

Na questão dos materiais secundários, alega que os insumos “Ácido Eritórbico” e os “Sais de Propinato de Cálcio em Pó” não estão relacionados no Anexo I do Decreto 5.821/06, tampouco no Decreto 6.426/08, portanto, suas aquisições estavam sujeitas à tributação plena. Ou seja: não tiveram suas alíquotas de PIS reduzidas a zero, de modo que o requerente enfatiza que sua apuração do crédito tributário neste ponto está correta. Junta declaração de empresa fornecedora nesse sentido, quanto a tais itens.

Da exclusão de créditos de aquisições inconsistentes Explica quanto à exclusão de créditos de aquisições tidos por inconsistentes da empresa Agrodaniele que a NF 03737 emitida em 23/01/2008 corresponde ao montante de NF's de simples remessas emitidas anteriormente para acompanhar diversos carregamentos, conforme documentos 05 e 06, com o propósito de devolver simbolicamente os carregamentos a referidos no contrato firmado em 05/09/2007. Que, na medida que representa regularmente a receita tributada pela empresa fornecedora, consequentemente, habilita o crédito para a Impugnante.

Por sua vez, quanto à aquisição do Moinho Vacaria, alega que a NF 045826, de 18/03/2008, corresponde a operação de revenda de revenda e que as contribuições para o

Pis/Cofins incidem sobre o total do valor e que a anotação feita pela vendedora, de venda com suspensão cfe. IN SRF 600 art. 2º, Inciso I, letra A, está equivocada. caberia ao Fisco a verificação do procedimento daquela empresa e acolher o crédito integral da impugnante.

Do cancelamento de compras sujeitas a crédito Com relação ao cancelamento de compras sujeitas a crédito observa que a ficha 06A do DICON (doc. 07 anexado), no campo que trata dos créditos presumidos, indica o valor de R\$ 1.385.082,62 decorrente de ajustes negativos de créditos, o qual foi limitado ao montante de compras com direito ao crédito presumido no mesmo período de apuração (maio de 2008). Ocorre que o Fisco deixou de reconhecer o crédito presumido sobre igual montante de compras, indicado na linha 30 da mesma ficha.

Do cancelamento de vendas sujeitas à tributação Por fim, explica que os créditos originados do cancelamento de vendas sujeitas à tributação consignados no DICON se referem a vendas regularmente tributadas (Doc. 08), razão pela qual o crédito deve ser restabelecido.

Em 14/01/2019 o processo foi encaminhado a esta DRJ Porto Alegre para julgamento.

Fundamentação/Quesitos/Providências

Analizando-se o presente processo, surgiram dúvidas quanto aos valores a serem mantidos na autuação, a partir da análise da argumentação contida na Impugnação confrontada com o Relatório Fiscal e demais elementos do processo. Entendeu-se haver elementos concretos a justificar o aprofundamento da análise. Para este tipo de situação, é indicado o retorno dos autos em diligência, de modo a ser apreciada a impugnação com a completa informação e em decisão que já defina expressamente os valores mantidos, evitando retornos e trâmites futuros. No Processo Administrativo Fiscal, há previsão de conversão do processo em diligência nos arts. 18 e 29 do Decreto 70.235/72 (com a redação atual), o que foi tratado também, como uma consolidação da legislação, no Decreto 7.574/11, que dispôs da seguinte forma:

Seção IV Das Diligências e das Perícias Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada (Decreto no 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º).

Parágrafo único. O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação (Lei no 9.784, de 1999, art. 28).

Art. 36. A impugnação mencionará as diligências ou perícias que o sujeito passivo pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, e, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito deverão constar da impugnação (Decreto no 70.235, de 1972, art. 16, inciso IV, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º).

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder, e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados (Decreto no 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º).

§ 2º Indeferido o pedido de diligência ou de perícia, por terem sido consideradas prescindíveis ou impraticáveis, deverá o indeferimento, devidamente fundamentado,

constar da decisão (Decreto no 70.235, de 1972, arts. 18 e 28, com as redações dadas pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º).

§ 3º Determinada, de ofício ou a pedido do impugnante, diligência ou perícia, é vedado à autoridade incumbida de sua realização escusar-se de cumpri-las.

Encaminhou-se, então, o presente processo em diligência à unidade de jurisdição para que esta:

1 - complemente a instrução do processo e pronuncie-se sobre a alegação de existência de créditos originados de saídas bonificadas (item 2.4 da impugnação), transações com as empresas Agrodaniele e Moinho Vacaria (item 5.3 do Relatório Fiscal e 2.7 da impugnação), bem como quanto ao cancelamento de compras e de vendas sujeiras a créditos (itens 5.4 e 5.5 do relatório Fiscal e 2.8 e 2.9 da impugnação), complementando com os elementos que entender necessários, informando e retificando, se for o caso, os eventuais reflexos de alterações para o lançamento quanto a estes aspectos do litígio;

2 - elabore Informação Fiscal que esclareça a composição e verifique eventual alteração dos valores a serem excluídos do lançamento nos devidos períodos de apuração especificamente no tocante a receitas de corretagem, outras receitas operacionais/créditos baixados como perdas, ajustes nas aquisições de material secundário (itens 4.1, 4.2 e 5.2 do Relatório Fiscal e 2.1, 2.2 e 2.6 da impugnação, respectivamente), bem como dos valores mantidos no lançamento;

3 - confeccione demonstrativo geral que indique os valores a serem mantidos resultantes do novo exame fiscal;

4 - dê ciência do resultado da Diligência ao contribuinte, facultando-lhe a oportunidade de contestação no processo, tão somente quanto às questões aqui tratadas, no prazo de 30 (trinta) dias, se assim o desejar.

Em 14/10/2020, em sede de diligência, foi elaborado pela DRF Novo Hamburgo o “Relatório de Diligência nº 01” (fls. 156/158), com o seguinte teor.

Respeitosamente, me dirijo à autoridade julgadora para cumprir fielmente as Resoluções que determinaram:

(...) O objetivo inicial entendido para esta diligência foi analisar os documentos anexados junto com a impugnação, prestando esclarecimentos a título de opinião fundamentada, para apreciação pela autoridade julgadora após o término da diligência.

O item 2.1 da impugnação (4.1 do RF (Relatório Fiscal)) explicou equívoco e retificação de DIRF (DOC nº 1), demonstrando inexistência de omissão de receitas de comissões do “demonstrativo A”, conforme os valores das linhas nº 1 do anexo deste relatório (Cofins R\$ 570,70 e PIS R\$ 104,76).

O item 2.2 da impugnação (4.2 do RF) explicou que a recuperação de créditos baixados como perda não representa ingresso de nova receita, detalhando os valores de janeiro, fevereiro e maio, mas silenciando sobre o valor de abril (DOC nº 2), demonstrando a improcedência dos valores das linhas nº 2 do anexo deste relatório, dos meses de janeiro, fevereiro e maio (Cofins R\$ 77,14 e PIS R\$ 12,30).

O item 2.6 da impugnação (5.2 do RF) explicou que não foi possível identificar os créditos glosados e que o ácido eritórbito não tinha alíquota zero (DOC nº 4). Entendo que a interessada consegue identificar as compras com crédito glosado por ter o dever de colaboração e possuir as bases digitais citadas nos “demonstrativos A e B”. No entanto, não deve ter sido aplicada alíquota zero para os produtos citados no item 5.2 do RF por não constarem no anexo I dos Decretos nº 5.821/2006 e 6.426/2008, sendo o ácido eritórbito,

um antioxidante, e o propionato de cálcio, um conservante, utilizados em alimentos processados. Considero improcedentes os valores das linhas nº 7 do anexo deste relatório (Cofins R\$ 3.757,94 e PIS R\$ 756,88).

O item 2.7.1 da impugnação (item 5.3.1 do RF) explica que a NF nº 297632, de 27/01/2008 (MOGASA), não foi devolução da NF nº 3737 (Agrodani ele), que representa uma compra regular (DOCs nº 5 e 6), comprovando a improcedência da devolução presumida e dos valores das linhas nº 8 do anexo deste relatório (Cofins R\$ 30.334,26 e PIS R\$ 6.585,73).

O item 2.9 da impugnação (item 5.5 do RF) explica que as vendas canceladas na DICON de junho se referem a operações tributadas anteriormente e estão corretamente informadas (DOC nº 8).

No entanto, não cabe análise deste ponto nos processos referenciados porque não houve lançamento de crédito tributário de junho nos autos de infração.

O item 2.4 da Impugnação argumenta, no mérito, que as saídas bonificadas não devem ser tributadas por serem realizadas gratuitamente e que, caso fossem tributadas, seria pela alíquota zero pela emissão das NF após a MP nº 433/2008 no valor de R\$ 84.978,10 (fato). O item 4 do Relatório Fiscal afirma que as remessas em bonificação dos arquivos digitais de notas fiscais são tributadas, enquanto o “demonstrativo A” do mês de maio destaca que o valor de NF emitidas até o dia 26/05/2008 foi R\$ 65.732,27 e o valor de NF emitidas após esta data foi R\$ 19.245,83. Pelas informações dos autos, as bonificações foram caracterizadas como “doações”, mas não como “descontos incondicionais”. Entendo que o auto de infração está correto nos valores das linhas nº 4 do anexo deste relatório.

No entanto, cabe à autuada apresentar cópia das notas fiscais de bonificação em mercadorias do mês de maio que tiveram alíquota zero ou que configuraram descontos incondicionais de fato e de direito. Pode ser considerado improcedente o lançamento sobre bonificação em mercadorias comprovadamente sujeitas à alíquota zero, bem como as que constaram da própria nota fiscal de venda dos bens e não dependeram de evento posterior à emissão desse documento, requisitos dos descontos incondicionais constantes na Solução de Consulta Cosit nº 380, de 23 de agosto de 2017. As soluções de consulta são normas complementares que vinculam a atividade de lançamento do crédito tributário conforme os artigos 100 e 142 da Lei nº 5.172/66 (C TN).

O item 2.7.2 da impugnação defende como equivocada a observação sobre suspensão das contribuições da nota fiscal nº 45826 (M. Vacar ia) sem apresentar elemento de prova sobre o fato ou o direito ao crédito. Neste ponto, entendo que o auto de infração está bem fundamentado no item 5.3.2 (RF), sendo corretos os valores das linhas nº 9 do anexo deste relatório.

O item 2.8 da impugnação argumenta que a DICON de maio está correta, havendo crédito presumido e ajuste negativo, no mesmo valor e mesmo mês, de modo que as linhas nº 26 e 28 estão preenchidas de acordo com o manual (DOC nº 7). Entendo que a linha nº 26 somente deveria ter sido preenchida se a compra tivesse ocorrido no mesmo mês de maio. O item 5.4 (RF) em conjunto com o “demonstrativo B”, dos meses fevereiro e maio, detalham que o total do crédito presumido foi registrado em fevereiro, tornando incorreto o preenchimento dos valores da linha 26 (crédito presumido) das fichas 06A e 16A da DICON de maio, ao passo que a linha 28 das mesmas fichas está corretamente preenchida com a finalidade de ajustar negativamente, no mês de maio, o crédito presumido a maior que o devido registrado na DICON de fevereiro. Portanto, entendo que o auto de infração está bem fundamentado no item 5.4 do RF, sendo corretos os valores das linhas nº 10 do anexo deste relatório.

Conclui-se que os documentos da impugnação justificam a improcedência parcial dos créditos lançados no Auto de Infração como detalhado no anexo ao presente Relatório de Diligência nos valores de Cofins R\$ 34.740,04 e PIS R\$ 7.459,67.

É facultado à interessada apresentar aditamento à impugnação inicial dirigida à autoridade julgadora, tratando tão somente desta diligência, no prazo de trinta dias da ciência. Disponibiliza-se o correio henry.lanfredi@rfb.gov.br para sanar dúvida.

Novo Hamburgo, 14 de outubro de 2020.

Assinado digitalmente Henry Lanfredi Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - Matr. 1213994

Anexo ao Relatório de Diligência nº 1 - Demonstrativo de Composição dos Créditos Tributários

Valor das Bases de Cálculo (BC) dos Autos de Infração

Linha	Motivo	01/2008	02/2008	03/2008	04/2008	05/2008	Totais
1	Comissões em DIRF (item 4.1 AI)	1.375,55	1.160,92	1.709,48	1.193,06	2.070,22	7.509,23
2	Receitas Diversas (Contábil) (item 4.2 AI)	600,00	270,00	0,00	220,11	145,00	1.235,11
3	Ganhos Liquidação Contrato (item 4.3 AI)	207.000,00	0,00	0,00	0,00	150.239,39	357.239,39
4	Saídas Bonificadas (item 4 AI)	0,00	0,00	0,00	0,00	84.975,00	84.975,00
5	Compra de Trigo Nacional p/3º (itens 5 e 5.1 AI)	40.562,29	23.031,90	0,00	218.025,86	19.915,03	301.534,88
6	Compra de Trigo Estrangeiro p/3º (itens 5 e 5.1 AI)	0,00	0,00	53.390,42	0,00	58.100,13	111.490,55
7	Material Secundário (item 5.2 AI)	2.992,71	3.574,03	3.758,01	5.090,82	34.031,42	49.447,09
8	Devolução NF 3.737 Agrodaniele (item 5.3.1 AI)	399.135,00	0,00	0,00	0,00	0,00	399.135,00
9	Cr. Presumido NF 45.826 M. Vacaria (item 5.3.2 AI)	0,00	0,00	599.994,74	0,00	0,00	599.994,74
10	Cr. Presumido NF 310.470 C.S. Angelo (item 5.4 AI)	0,00	0,00	0,00	0,00	1.123.532,34	1.123.532,34
Total BC Básica		651.665,55	28.036,85	58.857,91	224.529,75	349.476,19	1.312.566,25
Total BC Presumida		0,00	0,00	599.994,74	0,00	1.123.532,34	1.723.527,08
Total BC		651.665,55	28.036,85	658.852,65	224.529,75	1.473.008,53	3.036.093,33

Valor de PIS

Linha	Motivo	01/2008	02/2008	03/2008	04/2008	05/2008	Totais
1	Comissões em DIRF (item 4.1 AI)	22,70	0,00	28,21	19,89	34,16	104,76
2	Receitas Diversas (Contábil) (item 4.2 AI)	9,90	0,00	0,00	3,63	2,40	15,93
3	Ganhos Liquidação Contrato (item 4.3 AI)	3.415,50	0,00	0,00	0,00	2.487,95	5.903,45
4	Saídas Bonificadas (item 4 AI)	0,00	0,00	0,00	0,00	1.402,09	1.402,09
5	Compra de Trigo Nacional p/3º (itens 5 e 5.1 AI)	669,28	0,00	0,00	3.597,43	328,60	4.595,31
6	Compra de Trigo Estrangeiro p/3º (itens 5 e 5.1 AI)	0,00	0,00	880,95	0,00	958,66	1.839,61
7	Material Secundário (item 5.2 AI)	49,37	0,00	62,00	84,00	561,51	756,88
8	Devolução NF 3.737 Agrodaniele (item 5.3.1 AI)	6.585,73	0,00	0,00	0,00	0,00	6.585,73
9	Cr. Presumido NF 45.826 M. Vacaria (item 5.3.2 AI)	0,00	0,00	3.464,96	0,00	0,00	3.464,96
10	Cr. Presumido NF 310.470 C.S. Angelo (item 5.4 AI)	0,00	0,00	0,00	0,00	6.488,39	6.488,39
Totais Mensais e Geral		10.752,48	0,00	4.436,12	3.704,75	12.263,76	31.157,11

Improcedência PIS (linhas 1, 2, 7 e 8, exceto 2 mês abril)	6.667,70	0,00	90,21	103,69	598,07	7.459,67
Procedência PIS	4.084,78	0,00	4.345,91	3.601,06	11.665,69	23.697,44

Informações Complementares

Linha	Classificação
1	Débito sobre receita
2	Débito sobre receita
3	Débito sobre receita
4	Débito sobre bonificação em mercadorias (doação)
5	Glosa de crédito básico
6	Glosa de crédito básico
7	Glosa de crédito básico
8	Glosa de crédito básico
9	Glosa de crédito presumido
10	Ajuste negativo de crédito presumido

A impugnante apresentou sua manifestação sobre o relatório de diligência às fls. 164/170 onde, primeiramente, acrescenta que:

O Relatório de Diligência nº 1 reconheceu a improcedência de parte do crédito tributário constituído nos autos. Nesse sentido, o documento admite o equívoco do Auto de Infração quanto aos seguintes itens do Relatório da Ação Fiscal - 1º Semestre 2008: (i) “4.1 - Receitas de Comissões/Corretagens (Omissa)”; (ii) “4.2 - Outras Receitas Operacionais” (exceto em relação à competência de 04/2008); (iii) “5.2 - Ajustes nas Aquisições de Material Secundário”; e (iv) “5.3.1 - Agrodaniele” (subitem do “5.3 - Exclusão de Créditos de Aquisições Inconsistentes”).

Requer-se, pois, em primeiro lugar, o julgamento de procedência da Impugnação em relação aos itens acima indicados, porquanto confirmada sua insubsistência pela própria

Receita Federal do Brasil no Relatório de Diligência nº 1, determinando-se, pois, o cancelamento do crédito tributário correspondente (R\$ 34.740,04 a título de principal, consoante indicado à fl. 158).

Isso posto, remanescem controvertidos os seguintes itens do Relatório da Ação Fiscal - 1º Semestre 2008: (i) “4.3 - Ganhos com Liquidação de Contratos”; (ii) “5.1 - Recomposição dos Créditos sobre Serviços de Fretes”; (iii) “5.3.2 - Moinho Vacaria” (subitem do “5.3 - Exclusão de Créditos de Aquisições Inconsistentes”); e (iv) “5.4 - Cancelamento de Compras Sujeitas a Crédito”.

Na sequência reitera os motivos pelos quais os itens restantes do Relatório da Ação Fiscal - 1º Semestre 2008 seriam, no seu entendimento, também improcedentes, destacando, ainda, como imprópria a análise feita no Relatório de Diligência nº 1 a respeito dos mesmos.

É o relatório.

Em decisão por unanimidade, a 2ª TURMA/ DRJ/10 votou para julgar procedente em parte a Impugnação, em acórdão assim ementado:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/06/2008

NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETE NA AQUISIÇÃO. PERCENTUAL. Cabe direito ao crédito sobre os valores dos fretes nas aquisições sujeitas ao crédito presumido, no mesmo percentual previsto para o crédito na respectiva aquisição.

GANHOS CONTRATUAIS. LIQUIDAÇÃO DE CONTRATOS – Deve incidir tributação de Pis e Cofins sobre as receitas auferidas a título de multas originadas de inadimplemento de contratos de compra e venda para entrega futura, não importando sua classificação contábil (equivocada) como receitas financeiras.

BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. DOAÇÃO. INCIDÊNCIA.

As bonificações em mercadorias que não sejam dadas em forma de desconto incondicional, reduzindo o valor da Nota Fiscal de venda, constituem-se em doação, que é receita para quem a recebe, sujeita, portanto, à incidência da contribuição.

GLOSA DE CRÉDITO DE NÃO CUMULATIVIDADE - ÔNUS DA PROVA

É ônus do contribuinte a apresentação de comprovação do crédito de não cumulatividade que deve ser efetuado por documentos hábeis.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário no qual ratifica os argumentos trazidos em sede de Manifestação de Inconformidade e requer que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Aline Cardoso de Faria**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Não havendo questões preliminares a serem apreciadas passa-se à análise do mérito recursal.

I – Do mérito

A Recorrente tem como atividade principal a moagem de trigo em grão, processo industrial que resulta em vários tipos de farinhas, extraindo-se também fibras de trigo e outros subprodutos.

No tocante ao procedimento de fiscalização objeto dos autos em epígrafe, a Recorrente argumenta que a Receita Federal do Brasil promoveu: (i) de um lado, a ampliação da base de cálculo dos débitos do PIS do período por meio da inclusão de receitas supostamente omissas e de outras receitas que, na sua visão, deveriam sofrer incidência do tributo; e (ii) de outro lado, a redução, por glosa, da base formadora dos créditos sobre a aquisição de bens e serviços no período.

Irresignada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário a este E. Carf no qual pretende que o Acórdão recorrido seja reformado nos tópicos adiante detalhados.

a) Ganhos com liquidação de contratos

Consta no Relatório da Ação Fiscal o que segue abaixo transcrito:

No período contemplado pela presente análise, o contribuinte efetuou operações de aquisição de mercadorias através de Contrato de Compra e Venda Para Entrega Futura de trigo industrial em grãos, nestes contratos (ou na sua repactuação) em havendo discrepância entre as partes, seria atribuída multa de 3% ao mês, pro rata die. Alguns destes contratos foram encerrados sem o vendedor/fornecedor entregar a mercadoria contratada e paga e, portanto a empresa fez jus ao recebimento dos valores da multa estabelecida em cláusula. Estes valores foram contabilizados pela empresa nas contas de "Outras receitas Operacionais", porém a empresa não reconheceu essas receitas como decorrentes de operações tributadas e não as incluiu na base para cálculo das contribuições sociais para o PIS e a Cofins. (Grifou-se).

Como fundamento jurídico, menciona que o art. 1º da Lei nº 10.637/02 dispõe que o PIS incide sobre a totalidade das receitas independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Menciona ainda a resolução CFC nº 774/94, sobre reconhecimento de receitas e a alínea “a” do § 1º do art. 187 da Lei nº 6.404/76, que dispõe que as receitas e rendimentos ganhos compõem o resultado do exercício.

A Recorrente alega que é incabível a inclusão desses valores na base de cálculo das contribuições, sob o argumento de que as quantias em comento são receitas financeiras (juros), cujas alíquotas do Pis e Cofins encontrava-se reduzida a zero pelo Decreto nº 5.442/05:

Com efeito, as receitas em questão decorrem da conversão para a modalidade financeira de contratos de compra e venda para entrega futura de trigo em grãos. Segundo tais contratos - que são prática comum no ramo -, o fornecedor se compromete a entregar em data futura o trigo em grãos que é pago de forma antecipada pelo comprador. Caso o fornecedor não cumpra com a sua obrigação (seja pela entrega do produto com especificações distintas das acordadas, seja por deixar de entregá-lo em razão de quebra de safra, por exemplo), os contratos preveem que deverá ocorrer a restituição da quantia adiantada pelo comprador, acrescida de juros compensatórios.

De fato, como o fornecedor deixa de adimplir a sua obrigação e, desse modo, se beneficia, durante algum tempo, do uso do capital adiantado pelo comprador, tal espécie de contrato estipula uma **compensação financeira** em favor do comprador. Trata-se, claramente, de pagamento ao comprador pela utilização do seu capital por determinado período. Exatamente esta é a situação em análise nos autos.

Nesse sentido, a Recorrente comprovou o adiantamento de valores ao fornecedor (recibos de transferência bancária a fls. 68/69 nos quais está consignado que se trata de “PG. TRIGO ANTEC.”). Acontece que, com a conversão dos contratos em pauta para a modalidade financeira, o fornecedor realizou a restituição dos montantes com a referida compensação financeira pelo tempo ao longo do qual reteve os recursos.

Nesse rumo, a Recorrente provou que estas quantias foram contabilizadas na conta de **Juros Ativos** (R\$ 207.000,00 em 31/01/2008 - fl. 59 - e R\$ 150.209,39 em R\$ 16/05/2008 - fl. 61). Essa comprovada finalidade compensatória do encargo pelo **tempo de uso do capital** da Recorrente permite concluir, acima de qualquer dúvida, que as importâncias possuem evidente natureza jurídica de juros compensatórios. Logo, como a legislação (art. 373 do RIR/99) determina que os juros recebidos são receitas financeiras, é incontroverso que as somas, auferidas em 01/2008 e 05/2008, por se tratar de juros compensatórios, configuram receita financeira. Assim, à luz do art. 1º do Decreto 5.442/05, os valores estavam sujeitos à alíquota zero de PIS e COFINS.

O Acórdão recorrido manteve o entendimento da autoridade fiscal nos seguintes termos:

Novamente, sem reparos o Relatório Fiscal, não assistindo razão à Empresa neste aspecto do litígio, sendo incabível a oposição de contratos com terceiros contra o Fisco, tampouco importando para o deslinde da questão a classificação contábil atribuída pela Empresa a estas receitas, destacando também, como apropriadamente colocado pela Fiscalização, a impossibilidade da pretendida classificação como “receitas financeiras” aos valores em questão. Assim, não lhe socorre os documentos de fls. 59 e 61 (extratos do razão contábil de janeiro e maio de 2008, com a conta 3.01.03.03.0001 Juros Ativos) pelo qual tenta comprovar o tratamento contábil dispensado a estes ganhos com liquidação de contratos. (Grifou-se).

Nada obstante, importa registrar que o art. 397 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 9.580/18) dispõe sobre os tipos de receita que se qualificam como financeiras:

“Seção V Dos outros resultados operacionais

Subseção I Das receitas e das despesas financeiras Receitas

Art. 397. Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos ou os lucros de aplicações financeiras de renda fixa ou variável, que tenham sido ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos de renda fixa com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração,

poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, caput ; Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º ; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, § 3º).

(. . .)

Nesse sentido, destaca-se o precedente da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, no Acórdão 3301-009.824:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

[...]

MULTAS DE NATUREZA FINANCEIRA. INCIDÊNCIA À ALÍQUOTA ZERO As multas contratuais cobradas em razão do tempo ao longo do qual o fornecedor reteve o adiantamento financeiro têm natureza de receita financeira, cuja alíquota do PIS, em abril de 2009, estava reduzida a zero.

Transcreve-se, ainda, parte do voto do Relator do Acórdão supracitado.

Restou incontroverso que não se trata de uma multa indenizatória por inadimplemento contratual, porém uma compensação financeira pelo tempo ao longo do qual o fornecedor reteve o adiantamento financeiro. Prova disto, é o fato de ter sido calculada à razão de 3% ao mês, proporcionalmente ao número de dias (*pro rata die*) em que o recurso permaneceu com o fornecedor.

Inferre-se do art. 397 do RIR/18 que a receita financeira é o resultado da aplicação do capital. Assim, concordo com a recorrente que a multa auferida qualifica-se como receita financeira, cuja alíquota do PIS estava realmente reduzida a zero no mês de abril de 2009 (Decreto nº 5.442/05).

Portanto, restando comprovado que o caso dos autos versa sobre compensação financeira pelo tempo ao longo do qual o fornecedor reteve o adiantamento financeiro, impõe-se a reforma do Acórdão recorrido para excluir as receitas oriundas do item “4.3 - *Ganhos com Liquidação de Contratos*” da base de cálculo das contribuições ao Pis e Cofins.

b) Créditos sobre fretes

De acordo com o Relatório de Fiscalização, foram glosados créditos integrais calculados sobre fretes em compras de trigo, sendo admitido apenas o presumido (35% da alíquota regular), senão vejamos:

(...) Os dispêndios com fretes na aquisição de grãos de trigo integram os custos na mesma condição em que este insumo faz jus ao crédito e o montante do crédito do que trata esses bens é determinado mediante a multiplicação dos valores das mencionadas aquisições por 2,66% e 0,5775% (35% de 7,6% e 1,65%). Essa imputação decorre da legislação que determina o cálculo do crédito presumido sobre aquisições de produtos agropecuários conforme definições legais. O levantamento fiscal procedido no "Demonstrativo B" aponta inicialmente a utilização pelo contribuinte de alíquota de crédito correspondente a alíquota cheia 7,6% (COFINS) 1,65 (PIS), apropriando incorretamente créditos. Portanto, cabe direito ao crédito, mas apenas no percentual de 35% das alíquotas de 1,65% de PIS/Pasep e 7,6% de Cofins – sobre os valores dos fretes das aquisições de trigo em grão.

O Acórdão recorrido manteve as glosas sob entendimento de que os valores com dispêndios de frete haviam sido apropriados indevidamente.

Em sede recursal, a Recorrente argumenta que à luz dos critérios de essencialidade e relevância definidos pelo STJ, em sede do REsp nº 1.221.170/PR, julgado sob o rito dos recursos repetitivos, o serviço de frete constitui insumo e gera direito a crédito (inciso II do art. 3º da lei nº 10.637/02). Adicionalmente, destaca o entendimento firmado por este E. Carf nos Acórdãos nº 3301-009.502, nº 3201-003.454, nº 3302-004.890 e nº 3302005.812.

Assiste razão à Recorrente.

De acordo com os artigos 301 e 302 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 9.580/18 - RIR/18), os gastos com transporte até o estabelecimento do contribuinte integram o custo de aquisição dos insumos, pelo que o crédito encontra amparo no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/02.

E o enquadramento como insumo não resta prejudicado pelo fato de o frete ter sido incorrido para a compra de trigo, operação beneficiada com a suspensão do PIS prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/04 e tomada do crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/04.

Destarte, o Acórdão recorrido deve ser reformado para reverter as glosas sobre as despesas com frete para transporte de trigo.

c) “Moinho Vacaria” – exclusão de créditos

O subitem “5.3.2 - Moinho Vacaria” (item “5.3 - Exclusão de Créditos de Aquisições Inconsistentes”) concerne à glosa de crédito presumido apropriado pela Recorrente sobre a aquisição de trigo em grãos perante o Moinho Vacaria Industrial e Agrícola Ltda. objeto da NF 45.826 (fl. 46) no valor de R\$ 819.280,00.

O Acórdão recorrido manteve a glosa sob fundamento de que “por ser compra de insumo importado, esta aquisição não poderia compor a base do crédito presumido, como constava no Dacon, dado que a legislação não prevê creditamento para esta situação.”

A Recorrente defende que a referida aquisição de trigo em grãos se enquadra na hipótese definida na legislação como base para apuração de crédito presumido nos termos do art. 8º, caput, da Lei 10.925/04:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

(...)

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

Nesse sentido, entende que o § 1º, III, dispõe claramente que o crédito presumido em comento também se aplica às aquisições realizadas de “pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária”. Aduz que o com o Moinho Vacaria Industrial e Agrícola Ltda. se dedica à atividade dessa natureza - conforme revelam suas atividades econômicas (fls. 171) -, não há dúvida de que, pela lei, a operação amparada na NF 45.826 (CFOP 5101 - venda de produção do estabelecimento) permite a apuração do crédito presumido.

Não assiste razão à Recorrente.

A matéria suscitada no presente tópico recursal foi objeto de diligência fiscal, oportunidade em que foram analisados todos os itens apontados pela fiscalização no Relatório Fiscal – item 5.3.2, restando comprovado que:

(...) as aquisições de trigo argentino de pessoa jurídica industrial não enquadradas nas hipóteses definidas em lei como base para apuração de crédito presumido não gera direito a tal crédito. (Grifou-se).

Pelo exposto, considerando que a Recorrente não colacionou aos autos prova hábil para comprovar o direito creditório alegado não há reforma a ser feita no Acórdão recorrido.

d) Cancelamento de compras sujeitas a crédito

Neste item do Relatório de Ação Fiscal, restou apurado que a Recorrente, na competência de 02/2008, apurou o crédito presumido sobre o valor da NF 69.626 (fl. 65), de 19/02/2008, relativa à aquisição de trigo em grãos junto à Cooperativa Tritícola Reg. Santo Ângelo Ltda. Nada obstante, a fiscalização concluiu que tal compra, no valor de R\$ 3.090.000,00, foi objeto de devolução em 07/05/2008 por meio da NF 310.470 e que a Recorrente, na competência de 05/2008, deveria ter feito o ajuste para estorno (subtração) do crédito presumido de PIS apropriado na competência de 02/2008 sobre esta operação, o que não teria ocorrido.

A Recorrente afirma que comprovou nos autos que realizou, na linha 28 da Ficha 16A do DACON da competência de 05/2008, os "(-) Ajustes Negativos de Créditos" para subtrair justamente o montante de R\$ 1.385.082,62, de modo que o total de crédito presumido apurado no período foi R\$ 0,00 (fl. 129). Desse modo, compreende que o Acórdão recorrido merece ser reformado.

Não assiste razão à Recorrente.

De igual modo ao tópico anterior, a matéria suscitada no presente tópico recursal foi objeto de diligência fiscal nº 1, tendo sido apurado o que segue abaixo transcrito:

O relatório de diligência fiscal nº 1 concluiu que a linha nº 26 somente deveria ter sido preenchida se a compra tivesse ocorrido no mesmo mês de maio. O item 5.4 (RF) em conjunto com o “demonstrativo B”, dos meses fevereiro e maio, detalham que o total do crédito presumido foi registrado em fevereiro, tornando incorreto o preenchimento dos valores da linha 26 (crédito presumido) das fichas 06A e 16A da DACON de maio, ao passo que a linha 28 das mesmas fichas **está corretamente preenchida com a finalidade de ajustar negativamente, no mês de maio, o crédito presumido a maior que o devido registrado na DACON de fevereiro.**

Portanto, a fundamentação para manutenção da glosa está explícita no Acórdão recorrido, sendo certo que não há nenhuma contradição suficiente a ensejar a reforma da decisão recorrida.

e) Cancelamento de vendas sujeitas a tributação

Segundo alega a Recorrente, a autoridade fiscal glosou os créditos apropriados na competência 06/2008 sobre as vendas canceladas (devoluções) de farinha de trigo, de mistura para fabricação de pão francês e de mistura para pão congelado sob justificativa de que as saídas desses produtos teriam sido tributadas à alíquota zero.

Afirma que somente apurou os créditos sobre o cancelamento de vendas de produtos que foram, na saída, regularmente tributados. Argumenta que juntou aos autos o “Relatório de Devoluções - Mês Junho/2008” (fls. 130/134) que comprova que aproveitou o crédito tão somente sobre as devoluções referentes a vendas efetuadas antes de 28/05/2008 e que, portanto, sofreram a incidência plena do PIS e da Cofins. Desse modo, pugna pelo aproveitamento do crédito oriundo das respectivas vendas.

Não assiste razão à Recorrente.

Segundo consta no Acórdão recorrido:

O item 2.9 da impugnação (item 5.5 do RF) explica que as vendas canceladas na DICON de junho/2008 se referem a operações tributadas anteriormente e estão corretamente informadas (DOC nº 8). O Relatório de Diligência Fiscal nº1 considerou, entretanto, não caber análise deste ponto no presente processo, uma vez que não teria havido lançamento de crédito tributário nesse período, referente a esse item, devendo ser mantido o Relatório Fiscal neste aspecto.

Pelo exposto, não há reforma a ser feita neste tópico recursal.

f) Saídas bonificadas

Em primeiro momento, a Recorrente sustenta que a autuação sobre as saídas bonificadas de farinha de trigo correspondentes ao montante de R\$ 19.245,83 deve ser cancelada, visto que, nestas operações, a saída da referida mercadoria estava submetida à alíquota zero de PIS, do que se conclui que as operações dessa natureza promovidas pela Recorrente, inclusive mediante bonificação, não podem gerar débitos da contribuição.

Em segundo, alega que nas operações de saídas bonificadas não há ingresso de nova riqueza patrimonial (conceito jurídico de receita). Sendo assim, por não implicar qualquer ingresso de recurso para o patrimônio do contribuinte, as saídas bonificadas não se amoldam ao conceito jurídico de receita (materialidade da base impositiva do PIS) nos termos definidos pelo STF no RE 606.107, submetido ao regime de repercussão geral, relativamente ao PIS e à Cofins. Logo, a inclusão das receitas oriundas de saídas bonificadas na base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins seria indevida.

Não assiste razão à Recorrente.

Compulsando os autos, verifica-se que razão do indeferimento decorre da ausência de provas, senão vejamos:

Em outras palavras: a bonificação em mercadorias somente pode ser considerada descontos incondicionais quando constarem da mesma nota fiscal de venda dos bens aos quais se refiram. Não figurando no documento fiscal de compra e venda ou constando de outra nota fiscal revela-se como verdadeira doação.

Ademais, a contribuinte não teve interesse em apresentar cópia das notas fiscais de bonificação em mercadorias do mês de maio que tivessem alíquota zero ou que configurassem descontos incondicionais de fato e de direito. A impugnante se limitou, apenas, a afirmar que a incidência da alíquota zero nas saídas de farinha de trigo decorre de previsão legal (MP 433/08, posteriormente convertida na Lei 11.787/08), tratando-se, portanto, de questão de direito, a qual não depende de prova por parte do contribuinte.

É consabido que nos termos do art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito.

Nesse mesmo sentido, nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, caberia a Recorrente instruir a peça recursal com os documentos/provas aptos a comprovar suas alegações. Nada obstante, não tendo adotado as providências aptas a comprovar o crédito tributário não há reforma a ser feita no Acórdão recorrido.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto para dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas de créditos sobre fretes para transporte do trigo adquirido para emprego no processo industrial e excluir as receitas oriundas de “ganhos com liquidação de contratos”.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha, redator designado

Em que pese o bem fundamentado voto da i. relatora, divirjo quanto à natureza das receitas relativas a “ganhos na liquidação de contratos”. Vejamos.

No item 4.3 do Relatório Fiscal, a autoridade tributária informa que, no período fiscalizado, a recorrente efetuou operações de aquisição de trigo industrial em grãos através de contratos de compra e venda para entrega futura. Em alguns casos, esses contratos foram encerrados sem que a mercadoria adquirida contratada e paga fosse entregue, de modo que a recorrente fez jus ao recebimento da multa contratualmente estabelecida pelo inadimplemento do fornecedor.

Contabilmente, a recorrente reconheceu as receitas provenientes dessas multas nas contas relativas a “outras receitas operacionais”, mas deixou de incluí-las na base de cálculo das

contribuições. A autoridade tributária entendeu que se trata de receitas tributadas pelas contribuições, incluindo-as em sua base de cálculo.

Por sua vez, a recorrente impugnou a exigência, alegando que os valores em questão se referem à multa, a juros e a despesas originadas do não cumprimento de fornecimento de insumos pelos fornecedores. Sustenta, em sua defesa, que:

[...] não opera com o propósito de auferir rendimento de multa, este não é seu objeto social e consequentemente, qualquer indenização recebida apenas cobre o dano material provocado, sem alcançar o danoso efeito de suas relações com seus clientes. Desta forma, a indenização recebida, configurada como mero ressarcimento do custo financeiro do valor pago pela matéria prima não utilizada, jamais pode ser traduzida como receita de faturamento para o efeito de incidência de PIS/COFINS.

A autoridade julgadora de primeira instância converteu o julgamento em diligência, em sede da qual a recorrente voltou a contestar a tributação das receitas em tela, passando a sustentar que se trata de receitas financeiras, as quais tinham a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins reduzida a zero pelo Decreto nº 5.442/2005.

O acórdão recorrido manteve o entendimento da autoridade lançadora, destacando *“a impossibilidade da pretendida classificação como ‘receitas financeiras’ aos valores em questão”*, asseverando que o tratamento contábil dispensado a essas receitas (escrituração na conta 3.01.03.03.0001 Juros Ativos) não tem o condão de afastar a tributação.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente volta a se insurgir, reiterando os argumentos já apresentados de que as receitas decorrentes da liquidação de contratos são receitas financeiras e foram contabilizadas como juros ativos.

O argumento, no entanto, não merece acolhida.

O cerne da controvérsia cinge-se à natureza das receitas decorrentes dos denominados “ganhos na liquidação de contratos”.

Como exposto, no caso dos autos, trata-se de receitas decorrentes de cláusula contratual relativa ao inadimplemento da obrigação de fornecer trigo industrial em grãos. Portanto, trata-se de multa de natureza compensatória, que tem por finalidade indenizar o contratante – no caso, a recorrente – pelo descumprimento total ou parcial do contrato.

As receitas financeiras, por sua vez, decorrem da remuneração do capital, estando associadas ao decurso do tempo ou a aplicações financeiras, mas não a obrigações de fazer ou de dar, como ocorre no caso em tela.

Ademais, como bem destacou o acórdão recorrido, o fato de a recorrente ter escriturado, em sua contabilidade, as receitas oriundas de ganhos na liquidação de contratos como juros ativos, é irrelevante para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, pois o art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 dispõe que as contribuições incidem

sobre “o total de receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”.

Ante o exposto, não há reforma a fazer na decisão, devendo-se manter as receitas decorrentes de “*ganhos na liquidação de contratos*” na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sob a tributação das alíquotas básicas.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha