



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11041.000517/2005-51
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3102-000.255 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 21 de maio de 2013
Assunto Realização de diligência
Recorrente FRIGORÍFICO MERCOSUL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Os membros do Colegiado, por maioria de votos, decidem pela conversão do julgamento em diligência, nos termos do Voto do Relator.

(assinatura digital)

Luis Marcelo Guerra de Castro – Presidente

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

EDITADO EM: 04/07/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento e Andréa Medrado Darzé.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório emitido pela DRF Porto Alegre (fls.280) não reconheceu o direito creditório de valores referentes à Cofins não-cumulativa dos períodos de apuração abril a junho de 2005 e não homologou as declarações de compensações apresentadas.

O Fiscal encarregado de verificar os créditos pleiteados constatou as seguintes irregularidades (fls.243/266):

- a) Não inclusão na base de cálculo das contribuições em comento de receitas recebidas a título de crédito fiscal denominado Fundopem;
- b) Exclusão indevida da base de cálculo das contribuições de Vendas equiparadas à exportação;
- c) Inclusão indevida de créditos calculados sobre despesas relativas a transporte realizado com frota própria;
- d) Inclusão indevida de créditos calculados sobre Bonificações por Fidelidade e por Rastreabilidade pagas a fornecedores de gado;
- e) Utilização de alíquota incorreta no cálculo do crédito presumido de insumo adquiridos de pessoas físicas;
- f) Inclusão indevida de créditos calculados sobre encargos de depreciação de veículos pesados e de bens de informática ;
- g) Inclusão indevida de créditos referentes à locação de veículos de transporte.

Na manifestação de inconformidade, tempestivamente apresentada, a interessada (fls.293/346) alega, preliminarmente, a litispendência administrativa do presente processo com o de nº 11080.011387/2008-69, cujo objeto são autos de infração relativos ao PIS e à Cofins não-cumulativos dos períodos de apuração abril de 2004 e agosto de 2004 a dezembro de 2005, onde estariam sendo discutidas as mesmas glosas objeto do presente manifestação. Pleiteia o cancelamento da cobrança dos valores compensados, uma vez que não haveria decisão definitiva proferida no processo principal (11080.011387/2008-69).

Passa a discorrer a respeito do crédito presumido sobre insumos adquiridos de pessoas físicas, considerando não existir divergência a respeito do fato da empresa na condição de adquirente de animais vivos para abate possuir o direito de calcular crédito presumido sobre essas aquisições, residindo a divergência no percentual a ser aplicado para o cálculo do referido crédito. Transcreve a legislação que trata do assunto. Defende a aplicação do percentual de 60% (inciso I, § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004) alegando que produz mercadorias classificadas no capítulo 2 e assim faria juz a aplicação deste percentual sobre o valor dos insumos adquiridos de pessoa física, independente da classificação do insumo em si. Por fim, argumenta que à época dos fatos geradores não existiria o inciso III, do § 3º da Lei 10.295/2004, onde consta o percentual de 35% aplicado pela Fiscalização, entendendo que tal dispositivo só teria sido trazido ao mundo jurídico com o advento da Lei nº 11.488/2007, e portanto, não poderia ser aplicado aos períodos de apuração objeto do presente processo.

No que diz respeito ao crédito calculado sobre Bonificações por Fidelidade e por Rastreabilidade pagas a fornecedores de bois vivos, afirma que o preço deste insumo é composto por três elementos:

- a) o preço de tabela por quilo, a rendimento;
- b) um adicional pelo fato dos animais atenderem ao requisito da rastreabilidade (denominado bonificação por rastreabilidade); e c) um adicional pela qualidade da carne do exemplar (boi), definido pelo percentual de gordura em relação ao volume total da carcaça e pela regularidade das entregas de animais pelo produtor rural (denominado bonificação por fidelidade);

Dessa forma, acredita que tanto o crédito presumido calculado sobre aquisições pessoas físicas como o crédito calculado sobre aquisições de pessoa jurídica deveriam

incidir sobre essas parcelas que compõem o preço total dos insumos. Essas parcelas constariam das notas fiscais e dos contratos de fornecimento celebrado entre as partes, não se dissociando do preço das mercadorias.

Pondera ser o produto final dependente da qualidade dos insumos, informando que seus clientes impõem condições para aquisição da carne. Exemplifica afirmando que a rastreabilidade do animal é obrigatória na venda para países europeus.

Passa a descrever o circuito de produção da carne, a qual se inicia com a aquisição do animal vivo com o transporte em veículo adequado, passando pelo abate e condições de higiene e refrigeração. Alega ser do produtor da carne toda a responsabilidade com o seu transporte e conservação, sendo justamente a conservação, o correto manuseio e abastecimento do mercado, o que o produtor da carne agregaria ao seu produto. Sendo assim, os caminhões boiadeiros e demais veículos pesados, com câmaras frias móveis seriam partes integrantes e indissociáveis da produção e fornecimento da carne.

Alega que a redação inicial dada pelas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 albergaria a depreciação de todos os bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados no processo de produção dos bens a serem vendidos, gerando créditos passíveis de dedução das contribuições para o PIS e a Cofins. Acredita que os veículos que transportam gado até a planta frigorífica, bem como aqueles que fazem o transporte de produtos em produção entre as plantas e ainda os veículos que transportam o produto pronto até o consumidor cumpriram papel imprescindível no processo de produção do alimento, estando a qualidade de seu produto intrinsecamente relacionado ao adequado transporte.

Aplica o mesmo raciocínio para os valores referentes à locação de veículos que completariam a capacidade de movimentação dos animais vivos. Defende que o transporte efetuado é insumo utilizado na produção e por isso compõem a base de cálculo dos créditos.

Alega afronta ao princípio da isonomia por entender que se contratasse o transporte de terceiros teria direito a tal crédito.

Com relação à depreciação de bens de informática alega que esses equipamentos participam dos processo de produção, classificando os produtos desde a sua origem (rastreabilidade) até a entrega ao cliente, como condição de fornecimento. Afirma que se assim não fosse, o rígido controle de qualidade necessário ao seu enquadramento como empresa exportadora de carne estaria prejudicado.

Discorda da tributação dos valores recebidos do Fundopem, afirmando que se trata de um financiamento de parcela de até 75% do ICMS devido mensalmente pelo estabelecimento incentivado, observados alguns limites. Afirma que as isenções ou reduções de tributos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos se caracterizam, no âmbito da legislação tributária, como subvenções para investimentos. A legislação do imposto de renda exclui expressamente da sua base tributável o valor recebido a título de subvenção. A Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008 ao instituir o “regime tributário de transição” referendou a neutralidade dos incentivos fiscais para fins de incidência dos tributos sobre a renda e a receita. Os valores colocados à disposição do subvencionado para que este os aplique exclusivamente na instalação ou ampliação do empreendimento objeto do incentivo fiscal. Devem ser registrados como reserva de capital, fazendo parte dos resultados não-operacionais, não sendo computados na determinação do lucro real. Não há renda nem provento se não houver acréscimo patrimonial. Subvenções para investimento não compõem a receita bruta da pessoa jurídica e portanto não deveriam compor a base de

cálculo das contribuições para o PIS e a Cofins. Junta demonstrações financeiras da empresa onde estaria comprovado que os valores recebidos foram registrados como reserva de capital e utilizados para compensação de prejuízos no exercício de 2006, tudo conforme determinado pela legislação para enquadramento como subvenção de investimento.

Ataca a determinação contida no § 1º do art. 45 do decreto nº 4.524/2002 que considera adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. Entende que as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 não teriam estabelecido tal requisito, excedendo-se o Poder Executivo na regulamentação, e o Fisco na exigência de comprovação de remessa para recinto alfandegado.

Anexei às fls. 375/408 cópia da petição inicial do Mandado de Segurança nº 2008.71.00.030121-0, onde a interessada discutiu a alíquota a ser aplicada sobre as aquisições de pessoas físicas para fins de cálculo do crédito presumido.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005 FUNDOPEM - BASE DE CÁLCULO. INCENTIVO FISCAL. INCLUSÃO.

Resta irrelevante se os valores ora discutidos classificam-se como subvenções para investimento ou para custeio, dado coadunarem-se, de um ou de outro modo, com a receita bruta conceituada como acréscimo de patrimônio, sendo que, independentemente da natureza jurídica apurada, tal receita não se encontra dentre as possíveis de exclusão da base de cálculo da contribuição que é a universalidade das receitas.

VENDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA - ISENÇÃO - Para gozar do benefício previsto no art. 6º, III da Lei nº 10.833/2003 as vendas efetuadas para empresa comercial exportadora devem ser comprovadas.

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL - A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual-, antes ou posteriormente à autuação/despacho decisório, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

CRÉDITO - IMPOSSIBILIDADE - Apenas os custos e as despesas elencadas nos incisos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 geram créditos de Cofins pela sistemática da não-cumulatividade.

BONIFICAÇÃO DE RASTREABILIDADE E BONIFICAÇÃO DE FIDELIDADE - CRÉDITO - POSSIBILIDADE - Não há como dissociar do valor do insumo o montante pago ao produtor a título de Bonificação por Fidelidade e por Rastreabilidade, uma vez que esses valores dependem diretamente das características do insumo.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a empresa apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Inicia por esclarecer a atividade da empresa: “o abate de animais (dentre os quais, principalmente, gado bovino) para a produção de carne verde, atividade esta que compreende, obrigatoriamente nesta seqüência”:

- a retirada dos animais vivos dos locais onde são criados, - o seu abate, - o processamento das carcaças, e, - a entrega da carne nos estabelecimentos dos clientes, Acrescenta, O que o contribuinte, como produtor, agrega ao produto carne, efetivamente, é a sua conservação, a sua sanidade e a sua disponibilidade para o consumo.

Esclarece que, do procedimento fiscal ora controvertido, decorreu exigência de diferença de Contribuições devidas.

Em relação aos valores acrescentados à base de cálculo, sintetiza.

Com relação aos débitos, o Fisco entendeu passíveis de tributação, por COFINS os seguintes itens:

(a) valores recebidos pelo Frigorífico Mercosul SA a título de incentivo fiscal concedido pelo Estado do Rio Grande do Sul (FUNDOPEM), tendo o lançamento sido confirmado pela decisão ora recorrida, e, (b) valores recebidos pelo Frigorífico Mercosul SA em decorrência de vendas equiparadas à exportação, igualmente tendo o lançamento sido confirmado pela decisão ora recorrida.

E em relação aos créditos desconsiderados pela Fiscalização Federal.

(a) o crédito presumido sobre os insumos adquiridos de pessoas físicas, que foi glosado sob alegação de "Aplicação incorreta das alíquotas de presunção para fins de cálculo do crédito presumido de insumos adquiridos de Pessoas Físicas", matéria que a decisão ora recorrida se recusou a enfrentar sob o falacioso fundamento de existência de ação judicial sobre o mesmo tema;

(b.1) as despesas relativas a transporte realizado com frota própria;

(b.2) encargos de depreciação de veículos pesados e bens de informática; e (b.3) locação de veículos de transporte.

Adentrando às razões de defesa propriamente ditas, reafirma a litispendência administrativa. Considera que é no processo administrativo nº. 11080.011387/2008-69 que se discute a “*matéria de mérito que levou ao indeferimento do pedido de compensação objeto deste processo administrativo*”.

Esclarece,

A situação é de fácil compreensão: houve a fiscalização para o período de fevereiro de 2004 a dezembro de 2005 (MPF 1010100.2007-00084-3), com o lançamento dos débitos adicionais e a glosa dos créditos, que levou à recomposição do conta-corrente de COFINS da ora recorrente e o lançamento de ofício das diferenças apuradas pelo Fisco, que foi impugnado, da impugnação tendo resultado a instauração do processo administrativo 11080.011387/2008-69.

Com a impugnação, suspendeu-se a exigibilidade dos valores lançados de ofício, e, também, via de conseqüência, de todos os demais valores que poderiam ser exigíveis com base nos desdobramentos da mesma ação fiscal.

Este processo administrativo se trata de pedido de compensação encaminhado pela recorrente, para a utilização de saldos credores de COFINS não-cumulativo que foram resultado da apuração do tributo com base exatamente nos critérios que o contribuinte entende corretos e defende no processo referido.

Assim, defende que, ao contrário de como decidiu a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, há, sim, norma tributária de cujo conteúdo normativo decorre a litispendência administrativa, qual seja, o artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Noutro giro, requer a declaração de nulidade da decisão de primeira instância, pelo fato de não ter apreciado a defesa na parte em que abordava o crédito presumido do IPI, em razão de alegada concomitância entre processos administrativo e judicial em relação ao tema. Contudo, entende não existir concomitância, por duas razões:

o processo não havia se aperfeiçoado, considerando a inexistência de intimação/citação válida da parte impetrada e do litisconsorte passivo necessário, e, o feito foi extinto sem julgamento de mérito por desistência da parte impetrante, ora recorrente, não tendo sido resolvido o direito material abordado e inexistindo a coisa julgada, formal ou material Quanto a isso, cita e transcreve artigo 214 do Código do Processo Civil.

Referindo-se à juntada de fotocópia da inicial do mandado de segurança em fase de julgamento, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, objetiva a conduta da i. Relatora do processo com particular indignação, Também, haja vista a conduta temerária e de má-fé da autoridade *a quo*, devem ser enviadas cópias da íntegra deste processo administrativo para que se apure a conduta arbitrária e ilegal da autoridade recorrida, que agiu ostensiva e dolosamente no sentido de produzir prova inidônea neste feito.

Passa ao mérito.

Inicia pela abordagem da matéria não apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, por concomitância.

Esclarece que a Fiscalização Federal não discordou do direito ao Crédito Presumido tomado à razão de 80% das alíquotas, sob a égide do parágrafo 5º do artigo 3º da Lei 10.833/03, mas apenas a partir do *“momento em que o Frigorífico recorrente, seguindo exatamente os comandos legais, exercendo o seu direito líquido e certo, inerente à sua condição de fabricante das mercadorias determinadas no caput e no inciso I do parágrafo 3º do artigo 8º da Lei 10.925/2004, e alterações, combinado com o artigo 2º, o inciso II do caput do artigo 3º, e, o parágrafo 4º do mesmo artigo 3º, da Lei 10.833/2003, calculou e deduziu do montante da COFINS a pagar, os créditos presumidos calculados à razão de 4,56% (60% de 7,6%) para a COFINS”*.

Esclarece que o Fisco considerou o redutor de 60% aplicável apenas no caso de empresas que adquirem produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18. Contudo, o redutor de 35%, previsto no inciso III, considerado o correto pela Fiscalização, não vigia na época da ocorrência dos fatos.

Ainda mais absurdo e arbitrário se mostra o entendimento do Fisco, manifestado no Relatório, quando se verifica, também pela simples leitura do artigo 8º da Lei 10.925/2004, que, **à época dos fatos, não existia inciso III do parágrafo 3º (!)**, eis

que tal somente surgiu com o advento da Lei 11.488/2007 (e o período fiscalizado é 2005!), e, se fossem *animais vivos* (ou *bois*) o que o Frigorífico produzisse, este sequer faria jus a crédito presumido de qualquer dos tributos, porque o benefício não alcança os produtores de animais vivos do Capítulo 1 da TIPI! O benefício alcança os produtores de carne, do Capítulo 2 da TIPI, alcança a sociedade recorrente, pela alíquota de 60% das respectivas alíquotas em vigor de cada uma das contribuições.

Adentra à questão da glosa dos créditos sobre despesas de transporte com frota própria, dos encargos de depreciação de veículos pesados e dos créditos extemporâneos sobre depreciação de máquinas e equipamentos.

De início, acusa omissão da decisão recorrida, por não ter contemplado todos os argumentos acostados, “limitando-se alegar que os veículos não interferem na transformação da matéria prima em produto industrializado e que apenas o aluguel de máquinas, prédios e equipamentos são passíveis de dedução”.

Explica como se dá, desde o início, o processo de produção carne, para demonstrar que a toda a logística de abastecimento do mercado exigem uma operação dedicada, permanente e constante, uma frota de veículos boiadeiros e frigoríficos, dirigidos por motoristas especializados, acompanhados de operadores capacitados. Segundo explica, “o que o produtor de carne agrega ao produto (já que carne fresca é carne, simplesmente, sem qualquer tipo de “aditivo”), é exatamente a **conservação, o correto manuseio e o abastecimento do mercado**, para o que incorre em custos elevados e absolutamente imprescindíveis para a própria existência do produto carne”. Explica que a Fiscalização Federal teria considerado irregular a inclusão de certos dispêndios no cálculo do valor do crédito lançado, porque a empresa somente usaria os veículos para o transporte do gado vivo para o abate e dos produtos industrializados até os clientes. Contudo, considera que os veículos que transportam o gado ou produto acabado enquadram-se perfeitamente no conceito de bem utilizado na produção de bens destinados a venda estabelecido em Lei.

Assevera, O processo de produção do produto compreende desde os cuidados com os animais vivos até a entrega da carne com qualidade para o consumo humano, de modo que, tanto as despesas com a manutenção desses veículos, o combustível do transporte e da operação das câmaras frias, geram direito a crédito tanto de PIS quanto de COFINS.

Argumenta que, se contratasse o transporte dos bois e da carne de terceiros, teria direito ao crédito sobre o valor do serviço de transporte, uma afronta ao princípio da isonomia.

No que concerne à tributação dos valores recebidos do Fundopem, começa por esclarecer que o Programa consiste em uma subvenção para investimento, pelo financiamento de uma parcela de até 75% do ICMS incremental devido mensalmente pelo estabelecimento incentivado, observado o limite determinado pelo número de empregos gerados, com o intuito de fomentar o desenvolvimento econômico.

Informa que a legislação do Imposto de Renda excluiu textualmente da base de cálculo as receitas recebidas a título de subvenção para investimento.

Que a Medida Provisória 449/08 referendou que os incentivos fiscais são absolutamente neutros para fins de incidência dos tributos sobre a renda e a receita, conforme se vê dos seguintes artigos.

Cita e transcreve Decisão RF 87/99 favorável ao entendimento que defende e decisão do Conselho de Contribuintes.

Outrossim, que as subvenções para investimento são contabilizadas/creditadas diretamente no patrimônio líquido da sociedade beneficiária, sem trânsito por conta de resultado, não se sujeitando, portanto, aos tributos incidentes sobre a renda/lucro (IRPJ/CSLL) ou faturamento (PIS/COFINS).

Cita doutrina e jurisprudência. Alonga-se na demonstração das diferenças entre as subvenções para custeio e para investimento e as conseqüências dessa distinção decorrentes. Demonstra por que as subvenções recebidas não constituem receita.

Passa à inclusão das receitas de venda para empresa comercial exportadora.

Argumenta que a Lei não previu como requisito a comprovação do envio da mercadoria diretamente para o recinto alfandegado, condição determinada apenas em Decreto, *excedendo-se o Executivo no poder de regulamentação e o Fisco, no caso concreto, ao exigir tal esdrúxula comprovação de remessa para recinto alfandegado*”.

Neste sentido não foi observado o Princípio da Reserva Legal e Hierarquia das Leis. Lembra que "o conteúdo e alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos”.

E encerra, Finalmente, há que se ter presente com relação a este item os seguintes aspectos fundamentais, que jamais poderiam ter sido olvidados pelo Fisco: o adquirente da mercadoria (o exportador) não efetuou qualquer crédito de PIS ou de COFINS sobre as aquisições feitas do Frigorífico com o fim específico de exportação; as exportações foram efetivamente realizadas; a lei foi estritamente cumprida; e, não se vislumbra qualquer prejuízo para o erário em função da recorrente não ter comprovado a remessa da mercadoria para recinto alfandegado.

Mais tarde, a Recorrente comparece mais uma vez ao processo para apresentar mais duas Manifestações, uma sobre a possibilidade de lançamento credor no caso de despesas com transporte em frota própria, outra sobre inoportunidade de concomitância quando o processo judicial não é julgado no mérito.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso Voluntário.

De imediato, deve ser afastado o pedido de que sejam “*enviadas cópias da íntegra deste processo administrativo para que se apure a conduta arbitrária e ilegal da autoridade recorrida [...]*”. Se assim deseja, haverá o contribuinte de buscar os meios próprios para formalização do protesto. O Processo Administrativo Fiscal não é instrumento hábil à condução de reclamações desta natureza. Neste decide-se exclusivamente a procedência da exigência veiculada nos autos, em face dos elementos de prova colhidos pela Fiscalização

Federal e/ou apresentados pela parte, assim como o acerto da decisão de primeira instância no juízo que faz da matéria colocada em apreciação.

Por outro lado, não vou me furtar em dizer que, se assim optar em fazer, melhor que seja devidamente esclarecida a leitura dos fatos proposta. O que se extrai das informações contidas no processo não vai além de um procedimento conduzido de uma forma que não parece ser a mais recomendável. Mas compreendo como isso possa ser entendido como uma *conduta temerária, arbitrária, ilegal, ou de má-fé*.

Ao que tudo indica, a i. Julgadora de primeira instância, em lugar de baixar o processo em diligência para inclusão de informações sobre o processo judicial impetrado pela Recorrente, decidiu, provavelmente em nome da celeridade, ela própria fazê-lo. Qual o nexo que leva essa conduta a ser interpretada como uma ação dolosa e de má-fé é assunto sobre o qual não se encontra nos autos nenhum esclarecimento.

De qualquer forma, como já dito, essa matéria não deve ser conhecida.

A Recorrente considera que o processo não pode seguir seu curso normal, tendo em vista a litispendência por conta de outros processos formalizados no âmbito administrativo. Segundo informa, o processo nº. 11080.011387/2008-69 constitui a motivação para negativa à compensação neste requerida.

O processo em comento diz respeito a Auto de Infração com exigência de diferenças apuradas a título de Contribuição para PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins. Conforme consta, a fiscalização alcançou o período entre fevereiro de 2004 à dezembro de 2005. O procedimento foi iniciada em 13 de fevereiro de 2007 e o Auto de Infração foi cientificado ao contribuinte no dia 05 de novembro de 2008.

O Pedido de Ressarcimento aqui discutido é relativo ao segundo trimestre de 2005 e o Despacho Decisório data de 25 de novembro de 2008. A Fiscalização Federal descreve no Relatório de Ação Fiscal o motivo pelo qual o contribuinte foi autuado.

No curso da ação fiscal foram detectadas irregularidades que afetam a base de cálculo da Cofins nos meses de agosto de 2004 à dezembro 2005 e irregularidades na apropriação de créditos da não cumulatividade que se estendem aos anos calendário 2004 à 2005. Os fatos e procedimentos relacionados com as irregularidades detectadas estão descritos nos itens a seguir.

Analisando os fundamentos da autuação informados no Termo, percebe-se perfeita identidade entre as irregularidades que deram azo à autuação fiscal e às que motivaram a não homologação do Pedido de Compensação neste veiculado. De fato, ao que tudo indica, o pedido de ressarcimento protocolado pelo contribuinte motivou a ação fiscal para averiguação da exatidão das informações prestadas. Uma vez apuradas irregularidades tanto no valor da base de cálculo, quanto na apropriação de créditos, a escrita foi refeita, restando o saldo credor ora reclamado convertido em saldo devedor exigido no processo nº. 11080.011387/2008-69.

A decisão recorrida sentenciou pela inexistência de dispositivo legal determinando o julgamento dos processos em conjunto, nos seguintes termos.

PRELIMINAR DE LITISPENDÊNCIA ADMINISTRATIVA A interessada pleiteia o cancelamento da cobrança dos valores compensados por meio deste processo,

uma vez que as questões discutidas aqui já seriam objeto de litígio administrativo pela apresentação de impugnação a lançamentos que abarcaram os mesmos períodos de apuração objetos deste pedido de ressarcimento, cominado com declaração de compensação. Esclareço que inexistente no âmbito do Processo Administrativo Fiscal Federal norma que torne obrigatório o julgamento conjunto de processos lavrados contra o mesmo contribuinte, ainda que guardem relação de conexão, quando há elementos que permitam o julgamento em separado. Da mesma forma, não há como cancelar a cobrança de valores declarados em instrumento de confissão (DCOMP) sem que seja confirmada a existência do crédito utilizado na compensação declarada.

Todavia, ressalto que o processo nº 11080.011387/2008-69 está sendo julgada nesta mesma sessão de julgamento, o que vai ao encontro do pleito da interessada.

Acho compreensível o entendimento defendido pela i. Relatora do processo. Não há previsão legal que determine o julgamento em conjunto do auto de infração e dos pedidos de compensação correspondentes a um mesmo período de apuração ou em períodos de apuração compreendidos uns dentro dos outros.

De fato, parece-me que seja uma questão que admite diferentes linhas de raciocínio. Contudo, *data máxima vênia*, não acho que essa seja o melhor caminho para condução para o caso.

Como está claro, o procedimento fiscal que não reconheceu a existência do saldo credor passível de utilização na extinção de débitos por compensação (o que aqui se discute), ainda que instrumentalizado por diferentes Termos de Verificação, é o mesmo que redundou na exigência discutida no processo nº 11080.011387/2008-69. Mesmas Contribuições, mesma fundamentação e identidade de períodos - o período deste está compreendido naquele. Ainda que aqui se fale em compensação e lá em auto de infração, ao final, a questão se resume ao saldo existente depois de refeita a escrita fiscal.

A apuração do valor devido pelo contribuinte passa necessariamente pelo não reconhecimento de todo o saldo credor neste informado. Mesmo que a decisão tomada neste processo não se aplique àquela, a todo o rigor, uma vez que reconhecido, ainda que apenas em parte, o direito ao crédito neste reclamado, o valor do Auto de Infração precisaria ser recalculado, já que o saldo apurado no período aqui controvertido integra a base de cálculo dos tributos lá exigidos.

O Decreto 70.235/72 com alterações posteriores especifica.

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 4º O disposto no caput deste artigo aplica-se também nas hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Merece destaque a previsão de lavratura de auto de infração mesmo quando o procedimento não resulta em exigência de crédito tributário.

Parece-me que o legislador buscou prevenir o direito do administrado contraditar as constatações do Fisco decorrentes do exame dos assentamentos contábeis, mesmo que do procedimento não resulte exigência de tributos ou contribuições, mas, apenas, a redução do valor creditório apurado. É fato que, no caso concreto, esse direito está resguardado e pode ser exercido a contento no processo de compensação/ressarcimento; contudo, sob outra ótica, uma vez que o litígio sobre a matéria já tenha sido instaurado no processo nº 11080.011387/2008-69, não vejo razão para que dois expedientes tramitem concomitantemente veiculando a mesma discussão, já que, como se viu, o processo que formaliza o auto infração admite a discussão tanto do valor devido quanto do direito negado.

Com efeito, entendo que o litígio travado em torno do Auto de Infração discutido no processo nº 11080.011387/2008-69 não se esgota na exigência nele contida. Alcança toda a reescrituração decorrente da infração identificada pelo Fisco, inclusive a existência do crédito aqui discutido.

Nestes sentido a decisão no Acórdão nº 30235968, 18/02/2004.

Acórdão nº 30235968, 18/02/2004. Processo 18336000432200183. Terceiro Conselho de Contribuintes, 2º Câmara.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RESTITUIÇÃO. Quando a fiscalização indeferir pedido de restituição por entender ter encontrado, no mesmo fato que embasa a preterição do contribuinte, irregularidades para autuação, as duas questões devem ser decididas simultaneamente e no mesmo processo. Processo extinto sem julgamento de mérito dada a litispendência administrativa. PROCESSO EXTINTO POR LITISPENDÊNCIA.

Esclareça-se ainda que, salvo melhor juízo, a data do Despacho Decisório, posterior à lavratura do Auto de Infração, remete à precedência do processo nº 11080.011387/2008-69 na instauração do litígio. Ainda mais, o período abrangido pelo Auto de Infração compreende um espaço de tempo maior, dentro do qual este se insere.

Por fim, no caso presente, não há que se falar em homologação tácita das compensações registradas pelo contribuinte. O Despacho Decisório representa a ação da Administração em face do pedido anotado pela administrado. Se não existe inércia, não há porque cogitar de homologação tácita.

Existindo coexistência de processos administrativos em diferentes fases de julgamento, VOTO PELA CONVERSÃO deste em diligência, com o retorno do processo à Unidade Preparadora para aguardar a solução do litígio em andamento no processo nº 11080.011387/2008-69 e posterior retorno a este Colegiado quando resolvida a pendência.

Sala de Sessões, 21 de maio de 2013.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator