

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo n° 11070.000137/2009-01
Recurso n° Voluntário
Resolução n° **3202-000.083 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 26 de fevereiro de 2013
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente TRÊS TENTOS AGROINDUSTRIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resovem os membros do Colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência. Vencidos os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres e Charles Mayer de Castro Souza. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda.

Irene Souza da Trindade Torres - Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer de Castro Souza e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre, RS (DRJ/POA), que manteve integralmente a exigência fiscal (fls. 445 a 455) em desfavor de TRÊS TENTOS AGROINDUSTRIAL LTDA, ora Recorrente.

Para descrever os fatos, e também por economia processual, transcrevo o relatório constante do acórdão citado, *in verbis*:

“Contra a empresa antes qualificada foram lavrados dois Autos de Infração, a saber:

a) o primeiro formalizou a exigência de PIS não-cumulativo, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 486.156,15, referente a fatos geradores entre 28/02/2004 e 31/12/2004. Esse valor (principal) foi acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora regulamentares. Constatou base legal. Houve ciência em 09/02/2009;

b) o segundo formalizou a exigência de COFINS não-cumulativa, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 2.222.519,27, referente a fatos geradores entre 28/02/2004 e 31/12/2004. Esse valor (principal) foi acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora regulamentares. Constatou fundamentação legal. Houve ciência em 09/02/2009.

Foram produzidos Relatórios Fiscais. Relativamente ao PIS não-cumulativo, registrou o autuante (excertos):

‘1. A empresa é optante pelo lucro real, motivo pela qual recolhe o PIS pelo sistema não-cumulativo, regido pela lei 10.637/02 e alterações posteriores.

Conforme contrato social e alterações, a sociedade tem por objetos sociais o "depósito de mercadorias próprias, produção e beneficiamento de sementes de soja, trigo, de cereais e de oleaginosas, básicas, certificadas (C1 e C2) e fiscalizadas (S1 e S2); comercialização de máquinas, implementos agrícolas, peças e acessórios; representação comercial; exploração agropecuária; importação e exportação de cereais".

Fevereiro a julho/04 3.3. Utilização de crédito presumido além do previsto legalmente Nas planilhas apresentadas pela empresa como resposta ao Termo 003 (fls. 39 a 45) verificamos a utilização de crédito presumido relativamente à totalidade das compras de pessoas físicas. O §11 do art. 3º da lei 10.833/03 autorizou o cálculo de crédito presumido relativamente aos produtos comprados de pessoas físicas que posteriormente foram vendidos às empresas citadas no § 5 do mesmo artigo.

Devido a isto, elaboramos o Termo de Intimação 004, onde calculamos o preço de compra dos produtos revendidos no mercado interno e intimamos a empresa fiscalizada a se pronunciar sobre os mesmos. A mesma concordou com os cálculos desta fiscalização, conforme resposta ao termo (fl. 240). O quadro abaixo detalha o cálculo de créditos disponíveis nos meses de fevereiro a julho de 2004:

Agosto a dezembro/04 3.4. Utilização indevida de crédito presumido O art. 16 da lei 10.925/04 veio revogar o §11 do art. 3º da lei 10.833/03 a partir de agosto de 2004. Portanto, a partir deste mês, a fiscalizada não tem mais direito a calcular crédito presumido sobre as aquisições efetuadas de pessoas físicas. Devido a isto, recalcularemos o direito a crédito no período de agosto a dezembro de 2004, não considerando as aquisições de pessoas físicas. O quadro abaixo detalha o cálculo dos créditos de PIS efetuados por esta fiscalização.

Agosto a dezembro/04 4. Verificamos que, a partir de agosto de 2004 a empresa considerou suspensas as vendas de soja, trigo e milho para o mercado interno, conforme afirmado na resposta ao Termo 004 (fl. 240).

Suspensão 5. O dispositivo que determinou a suspensão das contribuições sobre as vendas de soja, trigo e milho é o art. 9º da lei 10.925/04. O § 2º deste artigo, com redação dada pela lei 11.051/04, (...)

7. Ou seja, a suspensão da contribuição passou a vigorar a partir de 4 de abril de 2006. No período ora fiscalizado não vigorava a suspensão, de acordo com a IN SRF 660/06. Calcularemos os débitos não considerando a suspensão. Para isso, consideraremos os mesmos valores declarados em Dacon, retirando os valores declarados no item 12 da ficha 05: 12.(-) Receitas Isentas, não Alcançadas pela incidência da Contribuição, com Suspensão ou Sujeitas à Alíquota Zero. A tabela abaixo apresenta os cálculos (...)

No Relatório Fiscal referente à COFINS não-cumulativa assentou:

1. A empresa é optante pelo lucro real, motivo pela qual recolhe a Cofins, a partir de fevereiro de 2004, pelo sistema não-cumulativo, regido pela lei 10.833/03 e alterações posteriores. Conforme contrato social e alterações, a sociedade tem por objetos sociais o "depósito de mercadorias próprias, produção e beneficiamento de sementes de soja, trigo, de cereais e de oleaginosas, básicas, certificadas (C1 e C2) e fiscalizadas (S1 e S2); comercialização de máquinas, implementos agrícolas, peças e acessórios; representação comercial; exploração agropecuária; importação e exportação de cereais".

Fevereiro a julho/04 3.2. Utilização de crédito presumido além do previsto legalmente Nas planilhas apresentadas pela empresa como resposta ao Termo 003 (fls. 39 a 45) verificamos a utilização de crédito presumido relativamente à totalidade das compras de pessoas físicas. O § 11 do art. 3º da lei 10.833/03 autorizou o cálculo de crédito presumido relativamente aos produtos comprados de pessoas físicas que posteriormente foram vendidos às empresas citadas no § 5 do mesmo artigo.

Devido a isto, elaboramos o Termo de Intimação 004, onde calculamos o preço de compra dos produtos revendidos no mercado interno e intimamos a empresa fiscalizada a se pronunciar sobre os mesmos. A mesma concordou com os cálculos desta fiscalização, conforme resposta ao termo (fl. 240). O quadro abaixo detalha o cálculo de créditos disponíveis nos meses de fevereiro a julho de 2004 (...)

Agosto a dezembro/04 3.3. Utilização indevida de crédito presumido O art. 16 da lei 10.925/04 veio revogar o § 11 do art. 3º da lei 10.833/03 a partir de agosto de 2004. Portanto, a partir deste mês, a fiscalizada não tem mais direito a calcular crédito presumido sobre as aquisições efetuadas de pessoas físicas. Devido a isto, recalcularemos o direito a crédito no período de agosto a dezembro de 2004, não considerando as aquisições de pessoas físicas. O quadro abaixo detalha o cálculo dos créditos de PIS efetuados por esta fiscalização.

Agosto a dezembro/04 Verificamos que, a partir de agosto de 2004 a empresa considerou suspensas as vendas de soja, trigo e milho para o mercado interno, conforme afirmado na resposta ao Termo 005.

Suspensão 5. O dispositivo que determinou a suspensão das contribuições sobre as vendas de soja, trigo e milho é o art. 9º da lei 10.925/04. O § 2º deste artigo, com redação dada pela lei 11.051/04, regra o seguinte (...)

7. Ou seja, a suspensão da contribuição passou a vigorar a partir de 4 de abril de 2006. No período ora fiscalizado não vigorava a suspensão, de acordo com a IN SRF 660/06. Calcularemos os débitos não considerando a suspensão. Para isso, consideraremos os mesmos valores declarados em Dacon, retirando os valores declarados no item 12 da ficha 05: 12.(-) Receitas Isentas, não Alcançadas pela incidência da Contribuição, com Suspensão ou Sujeitas à Alíquota Zero. A tabela abaixo apresenta os cálculos (...) Em 10/03/2009 a contribuinte apresentou longo arrazoado impugnatório onde inicialmente relatou os fatos e, a seguir, argumentou, em preliminar, que:

- há vício de forma nos Relatórios Fiscais integrantes dos Autos de Infração. Constata-se a presença de erros de forma, que, por certo, tornaram imprecisos os autos de infração lavrados. Há troca da indicação da contribuição (PIS por COFINS e viceversa).

A não observância de formalidades básicas, como no caso, ofende o princípio da ampla defesa e do contraditório (art. 5º, LV, CF), eis que a empresa, ao tomar ciência do auto de infração, precisa saber com exatidão todos os elementos para que possa produzir sua defesa;

- analisado o art. 173 do CTN, verifica-se que, relativamente ao item 3.2 do Relatório Fiscal do PIS (Janeiro/2004 – Utilização de crédito presumido não previsto legalmente), ocorreu a decadência do direito da Fazenda exigir o crédito tributário, visto que a empresa somente foi intimada do auto de infração em fevereiro de 2009, já transcorrido, portanto, o quinquênio decadencial;

- há necessidade de acolher-se as preliminares deduzidas, para o efeito de serem anulados os autos de infração lavrados contra a empresa.

No mérito assentou:

- no tocante à utilização do crédito presumido nas aquisições de pessoas físicas entre fevereiro e junho de 2004, a Fiscalização por certo não considerou as compras totais realizadas junto a pessoas físicas. A empresa adquiriu os produtos no período em que tinha direito ao crédito presumido (fevereiro a julho de 2004) conforme atestam informações constantes dos DACONs;

- os cálculos realizados e que ensejaram os autos de infração foram efetuados apenas com base na proporcionalidade das vendas, o que é contestável, pois deixa de comportar certeza. Além disso, a legislação da não-cumulatividade jamais criou a obrigação da proporcionalidade na utilização dos créditos. Não há porque a Fiscalização criar restrições quanto à utilização dos créditos, havendo, no caso, lesão ao princípio da legalidade (art. 150 da CF);

- a fiscalização considerou somente a proporção das vendas no mercado interno, desconsiderando as vendas ao mercado externo. Conforme os demonstrativos de venda da empresa, as vendas para o mercado externo foram significativas no ano de 2004. Esse argumento vem demonstrar a imprecisão dos autos de infração, sendo cediço que uma das características do incentivo à exportação é a respectiva manutenção dos créditos;

- visando esclarecer a interpretação da legislação do PIS/COFINS no que concerne à tomada de créditos, o art. 16 na MP nº 206, de 2004 (posteriormente convertida na Lei nº 11.033, de 2004 - art. 17), determinou que as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência da

Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações;

- *a Fiscalização desconsiderou elementos significativos na utilização do crédito presumido, o que enseja a inconsistência dos autos de infração lavrados;*
- *no tocante à utilização do crédito presumido entre agosto e dezembro de 2004, a Fiscalização efetuou o lançamento consubstanciado na utilização indevida do crédito presumido sobre aquisições de pessoas físicas (art. 16 da Lei 10.925, de 2004). Conforme DACONs deste período, esses créditos não foram utilizados, não ocasionando nenhuma necessidade de retificação das respectivas bases de cálculo. Conforme DACONs, no período em destaque não estão informados nenhum crédito relativo à compra de pessoas físicas.*

Portanto, resta incontroverso o acerto da empresa, não havendo necessidade de retificação da base de cálculo, em oposição ao que aponta o Relatório Fiscal;

- *no tocante à aplicação do regime de suspensão, relativo às vendas a partir de agosto de 2004, a empresa também não concorda com os termos dos autos de infração. O art. 3º (sic) da Lei nº 10.925, de 2004, prevê a suspensão da incidência do PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da venda de cereais, quando efetuada por pessoas jurídicas que exerçam, cumulativamente, as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar cereais in natura, como trigo, centeio, cevada, aveia, milho arroz e outros, exatamente o caso da empresa;*
- *a leitura do art. 9º, § 2º, da Lei nº 10.925, de 2004, permite dizer que o regime suspensão, no caso de venda, passou a vigor a partir da publicação da Lei, ou seja, a partir de agosto de 2004. Ocorre que, ao publicar a IN SRF nº 636 a autoridade fazendária inovou ao impor que o regime da suspensão seria aplicável somente a partir de abril de 2006, impondo, ainda, restrições ao benefício. Tudo sem qualquer previsão legal;*
- *resta evidente que os autos de infração ao considerarem inaplicável o regime da suspensão entre agosto e dezembro de 2004, ofendem o princípio da legalidade (art. 150, I, CF), por força da existência de restrição a benefício fiscal em norma infralegal (IN SRF nº 660, de 2006), sem previsão na lei que rege o tema;*
- *fica evidente que o entendimento exarado no relatório fiscal do PIS e da COFINS, integrantes dos autos de infração, é equivocado, afrontando o princípio da legalidade em matéria tributária. Merecem, por isso, ser anulados os lançamentos que remontam aos meses de agosto a dezembro de 2004, relativos ao regime da suspensão;*
- *relativamente à aplicação da multa no percentual de 75%, é de se considerar que, demonstrado o equívoco nos lançamentos constantes dos autos de infração, a penalidade pecuniária também deve ser afastada. É o que a empresa requer;*
- *face ao que expôs, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a empresa que sejam apreciadas as preliminares e, no mérito, seja acolhida a presente impugnação, para o efeito de serem cancelados os débitos fiscais reclamados.*

A repartição preparadora atestou a tempestividade da peça impugnatória.”

Somente a partir de 04/04/2006, com a edição da IN SRF nº 660, de 2006, é que entraram em vigor as regras para a suspensão da exigibilidade da COFINS não-cumulativa em relação às vendas efetuadas, nos moldes previsto no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2004 MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO. PERCENTUAL.

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido”

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou o presente recurso voluntário, objetivando sua reforma, alegando, em breve síntese, que:

- o acórdão da DRJ violou os princípios da ampla defesa, contraditório, e duplo grau de jurisdição, na medida em que reconheceu a existência de vício formal no auto de infração, porém, afastou a ocorrência de cerceamento de defesa em desfavor da Recorrente, devendo ser reconhecida a nulidade da decisão e do auto de infração, os quais não observaram formalidades básicas (chamou-se de PIS o que era COFINS, e vice-versa);

- ocorreu a decadência do direito de a Fazenda lançar o crédito correspondente ao PIS de janeiro de 2004, pois a primeira notificação que precedeu o auto de infração foi entregue à Recorrente apenas em fevereiro de 2009;

- a Fiscalização não considerou as compras totais realizadas junto às pessoas físicas no cálculo do crédito presumido referente ao período compreendido entre fevereiro e junho de 2004. O cálculo que ensejou o auto de infração foi efetuado apenas com base na proporcionalidade das vendas no mercado interno;

- quanto à fruição do crédito presumido no período compreendido entre agosto e dezembro de 2004, embora a Fiscalização tenha efetuado o lançamento alegando uso indevido do mencionado crédito, o mesmo não foi utilizado neste período, tendo em vista o disposto no artigo 16 da Lei nº 10.925/04, não havendo retificação da base de cálculo a ser feita;

- faz jus ao regime de suspensão previsto no artigo 9º, da Lei 10.925/04, uma vez que esta passou a vigor a partir de agosto de 2004, e não a partir abril de 2006, como defendido pelo Fisco, devendo ser anulados os lançamentos relativos aos meses de agosto a dezembro de 2004;

- por serem equivocados os lançamentos constantes do auto de infração, é indevida a aplicação da multa de 75%, penalidade que deverá ser afastada.

É o relatório.

Voto

Presentes os requisitos de admissibilidade e tendo sido apresentado tempestivamente o recurso voluntário, dele tomo conhecimento.

O artigo 3º, §§ 5º e 11 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 tinha a seguinte redação:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 5º Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 1514, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, destinados à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da COFINS, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do caput deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País.

(...)

§ 11. Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que adquiram diretamente de pessoas físicas residentes no País produtos in natura de origem vegetal, classificados nas posições 10.01 a 10.08 e 12.01, todos da NCM, que exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar tais produtos, poderão deduzir da COFINS devida, relativamente às vendas realizadas às pessoas jurídicas a que se refere o § 5º, em cada período de apuração, crédito presumido calculado à alíquota correspondente a 80% (oitenta por cento) daquela prevista no art. 2º sobre o valor de aquisição dos referidos produtos in natura.

Como visto, o §11, do art. 3º, da Lei 10.833/03 autorizou o cálculo de crédito presumido relativamente aos produtos *in natura* de origem vegetal adquiridos de pessoas físicas residentes no País, que posteriormente fossem vendidos às empresas citadas no §5 do mesmo artigo, quais sejam, aquelas que produzam mercadoria de origem animal ou vegetal classificadas em certas posições da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), destinadas à alimentação humana ou animal.

Com fundamento nesta regra, a Recorrente apurou e descontou créditos presumidos de PIS e COFINS sobre a totalidade de suas aquisições de pessoas físicas residentes no país.

A fiscalização, por seu turno, restringiu a tomada de crédito presumido, admitindo a manutenção do crédito somente na proporção das saídas no mercado interno destinadas a agoindústrias, restringindo, portanto, as saídas com destino ao mercado externo. Para apurar a proporção de saídas ao mercado interno e externo, a fiscalização dividiu as saídas no mercado interno pela receita bruta total, encontrando, assim, a proporção de saída no

mercado interno, denominador que foi aplicado sobre o total de aquisições de pessoas físicas, glosando-se a diferença.

Verificando o §5, do art. 3º, da Lei 10.833/03, nota-se que os sujeitos presentes naquele dispositivo são “*as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 1514, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, destinados à alimentação humana ou animal*”, não havendo distinção se estes sujeitos estão localizados no país ou no exterior.

Dessa forma, entendo que para o deslinde do presente caso, é de suma importância diligência para comprovar se as exportações realizadas pela Recorrente e glosadas pela fiscalização foram realizadas para “*pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 1514, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, destinados à alimentação humana ou animal.*”

Diante disso, converto o julgamento em diligência para que a DRF intime a Recorrente a comprovar através de documentos que as pessoas jurídicas que **importaram** os produtos da Recorrente sujeitos a glosa cumprem as disposições contidas no parágrafo anterior, ou seja, produzem mercadorias de origem animal ou vegetal classificadas nas referidas posições Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, destinadas à alimentação humana ou animal.

Após a realização da(s) diligência(s), é mister que seja dado o prazo de trinta dias para que a Recorrente e a fiscalização se manifestem acerca do tema.

É como voto.

Gilberto de Castro Moreira Junior