



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

Processo nº 11080.004195/2005-53
Recurso nº 500.676 Voluntário
Acórdão nº 3302-01.253 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2011
Matéria PIS NÃO CUMULATIVA
Recorrente AVIPAL S/A AVICULTURA E AGROPECUÁRIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVOS FISCAL. INDEFERIMENTO TOTAL DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. REMISSÃO A RELATÓRIO PRODUZIDO EM PROCESSO DIVERSO.

A remissão a relatório produzido em processo diverso como fundamento e razão de decidir, por si só não implica em cerceamento de defesa, mas em vício de instrução processual, quando o mesmo não for juntado ao processo. A falta de encaminhamento do relatório ao contribuinte prejudica a sua defesa. O saneamento do vício de instrução processual dá-se com o encaminhamento do relatório ao contribuinte para, querendo, manifestar-se sobre o mesmo, no prazo de 30 (trinta) dias.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVOS FISCAL. INDEFERIMENTO TOTAL DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. REMISSÃO A RELATÓRIO PRODUZIDO EM PROCESSO DIVERSO.

A remissão a relatório produzido em processo diverso como fundamento e razão de decidir, por si só não implica em cerceamento de defesa, mas em vício de instrução processual, quando o mesmo não for juntado ao processo. A falta de encaminhamento do relatório ao contribuinte prejudica a sua defesa. O saneamento do vício de instrução processual dá-se com o encaminhamento do relatório ao contribuinte para, querendo, manifestar-se sobre o mesmo, no prazo de 30 (trinta) dias.

Processo Anulado a partir da Manifestação de Inconformidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em anular o processo a partir da manifestação de inconformidade, inclusive, nos termos do voto do redator designado. Vencidos os conselheiros Alexandre Gomes (relator), Fabiola Cassiano Keramidas e Gileno Gurjão Barreto que anulavam o processo a partir do despacho decisório, inclusive. Designado o conselheiro Walber José da Silva para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Redator Designado.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE GOMES - Relator.

EDITADO EM: 19/03/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Gomes (Relator) e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Por fielmente retratar a controvérsia tratada no presente processo, transcrevo o relatório produzido pela decisão recorrida:

Trata o presente processo de Declarações de Compensação de créditos de Cofins e de PIS apurados pela sistemática da não cumulatividade com débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A Delegacia de origem, por meio do Despacho Decisório DRF/PAE nº 21/2006 (fls.61), nos termos da Informação Fiscal de fls.58/59, reconheceu parcialmente o direito creditório em favor da interessada, homologando as compensações declaradas até o limite do direito creditório reconhecido.

No intuito de verificar a existência dos créditos alegados, a fiscalização analisou a documentação contábil e fiscal do contribuinte, elaborando um único Relatório de Atividade Fiscal para cada contribuição, no qual apontou todas as irregularidades encontradas na empresa nos períodos de abril de 2000 a março de 2005, esses relatórios constam dos processos 11080.009435/2005-14 (Cofins) e 11080.009434/2005-61 (PIS). Sendo assim, anexei ao presente (fls.289/306 c 361/377) referidos relatórios, a fim de facilitar a análise do presente processo.

Nesses Relatórios a fiscalização relata que, com base nos documentos apresentados pelo contribuinte (Plano de Contas

Contábil, Balancetes Analíticos, Planilha de composição da base de cálculo da Cofins e do PIS, Planilha com detalhamento da composição da Receita Financeira), verificou discrepâncias entre os valores apurados na escrituração contábil da empresa e os valores constantes das planilhas apresentadas pelo contribuinte.

Inicialmente os relatórios apontaram 10 itens contendo divergências nos valores que compuseram as bases de cálculo das contribuições. Entretanto, apenas três assuntos referem-se aos períodos janeiro, fevereiro e março de 2005 objetos do presente processo: ICMS Recuperado, Vendas para a Zona Franca de Manaus e Abatimentos/Descontos Concedidos.

De acordo com referidos relatórios, a interessada deixou de incluir na base de cálculo das contribuições o ICMS recuperado, devido à exportação, constante da conta 6 02 01 01 01 01 006114 - Outras Receitas Operacionais - Terceiros - Recuperações Diversas, constante do balancete analítico do período janeiro de 2005. Excluiu da base de cálculo da Cofins e do PIS vendas que tiveram como destino os estados do Amapá, do Acre e de Roraima, os quais não pertencem à Zona Franca de Manaus. Além disso, verificou a Fiscalização que algumas notas fiscais com destino ao estado do Amazonas não foram efetivamente internadas na ZFM. O contribuinte, a pedido da Fiscalização, elaborou demonstrativos com os valores de venda mensal para a Zona Franca de Manaus, considerando as notas efetivamente internadas.

Constatou-se também que o contribuinte deduz indevidamente da base de cálculo das contribuições valores registrados como abatimentos, pois inexistente previsão legal para tais exclusões. Foram glosados integralmente os valores registrados como descontos incondicionais, já que tais valores não constavam da nota fiscal emitida, estando condicionados a evento futuro.

A ação fiscal teve como objetivo também a verificação dos créditos apurados/utilizados pelo contribuinte, tendo em vista o advento do PIS não-cumulativo (Lei nº 10.637/2002) e da Cofins não-cumulativa (Lei nº 10.833/2003). Com base nos arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte, foram consolidadas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem e serviços adquiridos mensalmente de pessoas físicas, cooperativas e pessoas jurídicas, excluindo-se o IPI (fls.164). Excluíram-se montante creditório aquisições que não se enquadravam no conceito de insumo (art. 8º, § 4º, I, a, da IN SRF nº 404/2004 e art. 66, §5º, I, a da IN SRF nº 247/2002 c/c IN SRF 358/2003); o valor de peças, máquinas e material de transporte reutilizável, os quais deveriam estar ativados no imobilizado, e as notas fiscais sem identificação do fornecedor ou do produto adquirido. Essas exclusões constam das fls.195/205.

Foram considerados, com base nos arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte, o crédito presumido (art. 8º da Lei

nº 10.925/2004 - 60% aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperados - PIS e Cofins) e a suspensão determinada pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 (fls.156). Excluíram-se as compras de vacinas e de leite UHT, por serem tributadas a alíquota zero (art. 1º, VII da Lei nº 10.925/2004). As compras de produto in natura de origem vegetal ou animal de pessoa jurídica isento/imune (associação de produtores rurais) foi concedido crédito presumido no percentual de 60%.

Com relação à prestação de serviços aplicada ou consumida na produção, além dos serviços constantes do demonstrativo de fls. 164, a fiscalização considerou os serviços de sexagem de aves, de industrialização de soja, de abate e desossa de animais e de industrialização de parte de seus produtos. Por outro lado, excluiu os serviços de manutenção do ativo imobilizado (máquinas, veículos, geradores, serviços de pintura etc), os serviços prestados por pessoas físicas, os serviços de tratamento de esgotos industriais, de gráfica, de cópias, de controle de pragas, de dedetização etc. Os valores considerados de serviços prestados por terceiros são aqueles constantes da planilha do contribuinte, obtidos em conjunto com a fiscalização (fls.284/285).

No que tange aos encargos de depreciação só foram considerados aqueles oriundos de máquinas, equipamentos e bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda (art. 8º, VI da Lei nº10.833/2003), valores constantes das contas 4 02 01 04 05 004281 - Depreciação das Aquisições e 4 02 01 04 05 004283 - Depreciação das Matrizes (estas constantes do novo plano de contas). Não foi considerada a depreciação oriunda de reavaliação, uma vez que se trata de artifício contábil, não havendo incidência de PIS/Cofins, tampouco foram incluídos os valores com depreciação do grupo 5 01 - Despesas com Vendas e 5 02 - Despesas Administrativas, uma vez que não decorrem da produção. Com o advento da Lei nº 10.865/2004 (artigo 31) houve nova restrição referente à depreciação, restringindo-a a bens do ativo imobilizado adquiridos a partir de 01/05/2004, com efeitos a partir de agosto de 2004. Foram excluídos os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção, a partir de agosto de 2004, devido à incorporação da ELEGE ALIMENTOS S/A, uma vez que esta ocorreu em 30/04/2004, em data anterior a 01/05/2004, nos termos do disposto no art. 31 da Lei nº 10.865/2004. O contribuinte recalculou os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos e outros bens do ativo imobilizado conforme demonstrativo de fls. 153/154.

Quanto aos créditos oriundos de fretes, a fiscalização excluiu os fretes sobre transferências de matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem e serviços realizados entre filiais ou entre parceiros integrados (criadores de aves e suínos) e as filiais do contribuinte, tendo em vista falta de previsão legal para tanto. Também foram desconsiderados os valores oriundos de fretes para o mercado externo. Foram aceitos os valores de fretes nas operações de venda quando o ônus foi suportado pelo contribuinte e adquirido de pessoas

jurídicas domiciliadas no país (art. 3º, IX, e art. 15 da Lei nº 10.833/2003). Os créditos de fretes por aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem e serviços, utilizados na fabricação ou produção de bens ou produtos destinados à venda também deram direito a crédito.

Quanto ao crédito presumido de estoques foram retirados os valores referentes às matérias-primas importadas, às compras de pessoas físicas, aos gastos gerais de fabricação (mão-de-obra, depreciação, luz, água e aluguel dos estoques de produtos acabados, em elaboração e de matéria-prima). Adicionou-se ao crédito presumido do contribuinte (fls. 161) os valores referentes à incorporada (Elege Alimentos S/A) de maio/2004 a janeiro/2005 (fls. 162).

Solicitou então o fiscal autuante que o contribuinte elaborasse novas planilhas de base de cálculos das contribuições para a Cofins e para o PIS, tendo em vista as discrepâncias acima relatadas. Em resposta a tal solicitação, o contribuinte apresentou os demonstrativos de fls. 235/240.

Nos termos do disposto no art. 20 da IN SRF 404/2004 e do art. 81 da IN SRF nº 247/2002, o contribuinte apresentou vários processos, dentre eles encontra-se o presente, requisitando o ressarcimento de créditos após dedução dos débitos existente. Elaborou então a fiscalização, com base nos demonstrativos apresentados pelo contribuinte (fls. 235/285), as planilhas de fls. 286 e 288, intituladas de Demonstrativos de Apuração de Valores a Ressarcir de PIS e de Cofins (prévia), respectivamente, onde constam os valores a serem ressarcidos à empresa, após as glosas efetuadas. A fiscalização optou, em alguns períodos de apuração por não ressarcir todo o valor do saldo disponível, para não gerar saldos devedores em períodos de apuração posteriores, pois, nesse caso, tais débitos seriam exigidos por meio de auto de infração com a multa de ofício correspondente.

A interessada apresentou, tempestivamente, manifestação de inconformidade contra as glosas efetuadas (fls. 82/89), onde, inicialmente, considera a existência de duas decisões distintas: uma referente ao não reconhecimento do direito creditório e outra relativa à não homologação da compensação declarada. Acredita que nos termos da IN SRF nº 600/2005 cada uma das decisões proferidas estaria sujeita à manifestação de inconformidade específica, protestando pela apresentação de urna só manifestação de inconformidade contra as duas decisões, por entender que seriam interdependentes e calcadas nos mesmos fatos.

Relata que o indeferimento total de suas compensações teve origem em três fatores:

a) Acréscimo dos valores dos débitos mensais em decorrência do cômputo na base do faturamento de valores que teriam deixado de ser apropriados pela empresa;

b) *Redução dos valores dos créditos mensais em decorrência da supressão de créditos relativos à aquisição ou utilização de insumos que não dariam direito a crédito;*

c) *E redução dos coeficientes representativos da participação das exportações no faturamento da empresa.*

Pondera que na informação fiscal constante do presente processo não constam as razões que motivaram o indeferimento, tendo a autoridade fiscal se limitado a mencionar que as irregularidades estariam relatadas nos processos nº 11080.009434/2005-61, referente ao PIS, e no processo nº 11080.009435/2005-14, relativo à Cofins. Acredita que, neste contexto, o presente processo seria decorrente daqueles, invocando as mesmas razões trazidas nas impugnações aos lançamentos constantes daqueles processos.

Referidas impugnações, cujas cópias foram anexada as fls.307/360 c 378/429, contestam a totalidade das irregularidades levantadas pela fiscalização em seus relatórios, sendo que apenas uma parte destas se aplicam aos períodos de apuração janeiro a março de 2005 objetos do presente processo. Os argumentos trazidos pela empresa aplicáveis ao processo em tela estão a seguir relatados.

Insurge-se contra a tributação do valor relativo a créditos de ICMS recuperado, afirmando que não constaria do Relatório Fiscal o valor tributado. Todavia, pondera que o valor de R\$ 3.866.507,97, constante de ficha de razão, não consta de qualquer documento elaborado pela Fiscalização. Acredita que a -tributação deste valor é improcedente, transcrevendo Decisão de Consulta nº047/98, da SRRF/3ª RF.

No que tange aos valores escriturados como venda para a Zona Franca de Manaus, reclama que o Auditor teria se reportado a planilhas elaboradas pelo contribuinte alegando que as vendas para Zona Franca de Manaus teriam sido excluídas da base de cálculo da contribuição. Afirma que a planilha por ela elaborada não pode ser considerada uma confissão de dívida. Alega que não teriam sido indicadas as notas fiscais com ausência de confirmação de internação junto à SUFRAMA. Alega que o Fiscal autuante impingiu à empresa a elaboração de documento que não poderia substituir o trabalho que competiria à fiscalização realizar.

A interessada insurge-se contra a tributação de valores por ela denominados de abatimentos, os quais passaram a ser denominados de "descontos incondicionais". Garante que substituiu uma denominação pela outra e que se tratam de valores com a mesma origem.

Entende que a fiscalização teria distorcido o teor da informação por ela prestada a respeito dos descontos ou abatimentos concedidos. Concorde que esses não constam das notas fiscais; mas apenas do boleto bancário de cobrança, mas alega que independeriam da data em que seriam liquidados. Cita decisões proferidas pelo 2º Conselho de Contribuintes. Argumenta que a glosa da integralidade dos descontos incondicionais constantes da conta 3.03.01.01.03.003207 foi efetuada pela análise de

apenas quatro notas fiscais e três contratos. Novamente alega omissão na indicação da matéria tributável. Acredita que os descontos para serem considerados incondicionais e, por isso, dedutíveis da base de cálculo da contribuição, não necessitariam constar das notas fiscais, uma vez que não há determinação legal neste sentido, sendo suficiente apenas que sejam concedidos previamente e independentes de qualquer condição prevista em contrato.

Prossegue em sua impugnação atacando agora as glosas de créditos efetuadas pela fiscalização. Alega que nas relações de fls.284/285 estariam constando apenas as bases de cálculo dos créditos sem a alíquota correspondente, a qual, no seu entender, varia de acordo com o respectivo insumo. Insurge-se contra a aplicação das INs SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, por entender que há uma interpretação restritiva dos arts. 3º, II das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, em desacordo com o disposto no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional. Cita decisões proferidas pelo Segundo Conselho de Contribuintes que, em caso análogo, teriam declarado a injuridicidade de Instruções Normativas relativas ao crédito presumido de IPI. Afirma que todos os insumos que geraram créditos foram aplicados, de uma ou de outra forma, na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços.

Aponta equívoco do Fiscal autuante ao mencionar que foram excluídas notas fiscais em que constariam como adquirente o próprio contribuinte. Nesse caso, acredita que o melhor termo seria vendedor e não adquirente, pois nas aquisições só poderia constar o seu próprio nome.

Entende que houve omissão do fiscal, pois não foram indicadas estas notas fiscais, tampouco aquelas em que não constariam as mercadorias adquiridas e que por isso também teriam sido excluídas.

Discorda também das glosas referentes a peças, a máquinas e a material de transporte, afirmando que nas 40 relações de aquisições excluídas, constam notas fiscais de peças e máquinas que não implicam aumento da vida útil do bem em que são aplicados e, por isso, não precisaram ser ativados. Considera que mesmo que fosse necessária sua ativação, haveria encargos de depreciação a serem considerados.

Com relação aos créditos sobre aquisições de soja, milho, sorgo, carne, leite in natura e afins concorda com a interpretação dada pela fiscalização aos dispositivos legais citados. Argumenta apenas que não estaria claro se os valores apurados no demonstrativo de fls. 156 seriam diversos daqueles considerados pela empresa.

Alega que todos os serviços citados pela fiscalização em seu relatório preenchem os requisitos estabelecidos pelos arts. 3º, II das Leis nº 10.637/2002 e Lei 10.833/2003. Ataca o uso de etc., na indicação de outros serviços também glosados, alegando que haveria comprometimento da certeza e liquidez do crédito

tributário. *Elabora questionamentos específicos a respeito das exclusões efetuadas, indagando por que o serviço de manutenção de máquinas não estaria incluído no conceito de insumo destinado à produção, uma vez que unia máquina enguiçada deixa de produzir. O serviço de pintura seria necessário, pois a sua falta favoreceria a formação de fungos e bactérias que afetariam a qualidade dos produtos, ocasionando a paralisação das atividades até o saneamento do problema. Por que os serviços de tratamento de esgotos industriais não estariam incluídos no conceito de insumo, se os serviços de limpeza do chão de fábrica estão? Por que os de sexagem de aves são considerados insumos e os serviços de controle de pragas não? Afirma que não há demonstração da matéria tributável, bem como indicação dos documentos em que se basearam as afirmações da fiscalização. Ataca a forma como o fiscal autuante descreve o lançamento dos valores escriturados nas contas intituladas "SERVIÇOS DE TERCEIROS - PESSOA JURÍDICA", "SERVIÇOS DE TERCEIROS - PESSOA JURÍDICA -INDUSTRIALIZAÇÃO" e "SERVIÇOS DE TERCEIROS - PESSOA JURÍDICA - OUTROS", que não teriam sido considerados integralmente pelas razões já expostas por ele, citando mais de 179 demonstrativos, onde não haveria anotações a respeito dos valores considerados. Diz estar surpreso, pela menção de novas planilhas, fls.235/240, que estariam substituindo as de fls. 149/152, invocadas pela fiscalização até este ponto do relatório fiscal.*

Afirma que as novas planilhas apresentam "lay-out" de compreensão intuitiva, sem a indicação dos critérios utilizados na sua elaboração.

No que tange à apuração de créditos decorrentes de depreciação, alega que não há clareza sobre o procedimento adotado, pois o fiscal autuante não teria dito expressamente que se tratava de glosas de créditos utilizados em razão de depreciações não consideradas, tampouco indicado o valor efetivamente glosado. Com relação à indicação do demonstrativo de fls. 153/154, questiona a limitação aos períodos agosto/2004 a março/2005.

Ataca novamente a chamada interpretação restritiva dada pelas INs SRF 247/2002 e nº 404/2004 no que se refere à glosa de créditos relativos aos fretes com remanejamento de insumos de filiais para filiais. Defende a transferência de insumos entre estabelecimentos fabris da mesma empresa a fim de otimizar sua capacidade produtiva. Afirma que tais fretes fazem parte do custo de produção e não se referem a passeios turísticos de aves e suínos. Aponta a inexistência de indicação da matéria tributável. Embora concorde com a glosa de créditos oriunda de fretes internacionais, entende que estaria prejudicada a certeza e liquidez desse item, tendo em vista que foi abordada em conjunto com a glosa oriunda de fretes por remanejamento de insumos, a qual acredita ser improcedente.

Quanto ao crédito presumido de estoques, o contribuinte ataca novamente a utilização de demonstrativo por ele próprio elaborado, entendendo que seria necessário um documento assinado pelo Fiscal autuante. Afirma que não houve a

identificação dos critérios utilizados para exclusão de mão-de-obra, de depreciação, de luz, de água, de aluguel e, principalmente, do termo etc., o qual não identifica os demais itens excluídos. Aponta a existência de "notória e notável ambigüidade" do texto constante do demonstrativo por ele mesmo redigido e citado pela fiscalização.

No que se refere às glosas de pedidos de ressarcimento, o contribuinte alega que tal procedimento não está em consonância com a) o art. 74 da lei 9.433/1996, com alterações do artigo. 49 da Lei nº 10.637/2002 c art. 17 da Lei nº 10.833/2003;

b) os arts. 32 e 35 da IN SRF nº 210/2002, que estaria em vigor na época dos fatos e seria aplicável tendo em vista o disposto no art. 81 da IN SRF nº 247/2002 e no § 1º do art. 20 da IN SRF nº 404/2004;

c) arts. 41, 43, 47, § 5º, e 48 da IN SRF nº 460/2004.

Pleiteia apresentação de razões aditivas, em especial, quanto às glosas de ressarcimento de PIS e de Cofins, uma vez que da forma como foi lavrado o auto de infração ele teria que ser examinado conjuntamente com 2650 documentos a ele apensados, cujas cópias só teriam lhe sido entregues no dia 9/12/2005 pela Delegacia da Receita Federal.

Ataca também a vinculação de todas as discrepâncias arroladas no relatório fiscal aos documentos de fls. 235/285, afirmando se tratar de um despudorado artifício. Volta a insistir que em nenhum momento do relatório fiscal, à exceção do item 11g, o autuante teria identificado a matéria tributável. Também não teria citado em nenhum momento, exceção novamente para o item 11g, a existência dos demonstrativos de fls. 235/285, não havendo qualquer indicação de que essas devam ser tomadas em substituição àquelas referidas nos itens do relatório fiscal. Afirma que as planilhas de fls. 235/285, que teriam a função de identificar a matéria tributável, seriam inadequadas por conterem apenas cinco ou seis linhas destinadas a explicitar os ajustes decorrentes das irregularidades consideradas, quando as infrações imputadas seriam ao todo vinte. Além disso, as planilhas não seriam auto-explicativas na forma como teriam sido usadas as informações, não apresentando qualquer visto do fiscal autuante, legitimando-as como documentos integrantes do auto de infração. Reitera a argumentação efetuada contra as planilhas de fls. 149/152, constantes dos itens 62 a 84 de sua impugnação, para as de fls. 235/240. Enfatiza que estas planilhas só teriam confirmado o erro de critério jurídico na forma de apropriar como receita os valores do crédito presumido de IN. Quanto às vendas para Zona Franca de Manaus, as chamadas novas planilhas apresentam uma linha intitulada "Zona Franca de Manaus" no segmento "COMPOSIÇÃO BASE ANTES FISCALIZAÇÃO - GLOSAS", no entanto haveria dois itens de natureza diferente no relatório fiscal tratando desse assunto, nesse caso questiona quais desses

itens estariam comidos na planilha apresentada. Reitera aqui novamente as razões trazidas nos itens 100 a 113 de sua impugnação, substituindo apenas a indicação da planilha atacada. Com relação aos itens abatimentos e descontos incondicionais, glosas de créditos de insumos, glosa de créditos oriundos de depreciações, glosa de créditos resultantes de fretes, glosas de créditos resultantes de variação cambial de contratos firmados com empresas domiciliadas, glosa de juros devidos ao mercado externo, glosa de crédito presumido de estoques e, finalmente, glosa de créditos oriundos do consumo de energia elétrica reitera a mesma argumentação já trazida em sua impugnação.

Nesse ponto observa que as planilhas de fls. 235/285 foram elaboradas pelo contribuinte a pedido e sob orientação e supervisão direta do auditor fiscal. Afirma que o auditor orientou a empresa e não a empresa orientou o auditor na elaboração dos demonstrativos em debate.

Entende que teria havido um processo de arbitramento das bases de cálculo do tributo, tendo em vista que urna apuração regular deveria ter como ponto de partida os saldos contábeis da empresa e, a partir daí, poderiam ser amoldados em saldos diferentes, mediante demonstração explícita dos ajustes necessários, item por item, decorrentes de eventuais e inquestionáveis irregularidades detectadas. Acredita que o fato do lançamento estar calcado em planilhas elaboradas pelo contribuinte teria havido delegação a entidade privada da atividade de lançamento fiscal. Cita decisão do Supremo Tribunal Federal e do Conselho de Contribuintes no sentido de ser indelegável a entidade privada o poder de tributar.

Ao final, traça um resumo de sua argumentação, atacando, em síntese, o procedimento adotado pela fiscalização que teria lhe constrangido a elaborar demonstrativos e planilhas utilizadas no auto de infração atacado. Pleiteia apresentação de razões aditivas, com base no princípio da verdade material, e o deferimento integral da impugnação.

Os processos nº 11080.00943412005-61 (auto de infração de PIS) e nº 11080.00943512005-14 (auto de infração de Cofins) foram encaminhados em diligência para que a Fiscalização apontasse as notas fiscais não consideradas como internadas na Zona Franca de Manaus, uma vez que o demonstrativo elaborado pela autuada a pedido do Fiscal autuante, não indicava quais operações deixaram de ser confirmadas pela SUFRAMA.

Por meio do Termo de Diligência Fiscal (fls.435/437 e 495/497), a Fiscalização individualizou por filial os valores informados pela empresa e elaborou a Planilha de Consolidação (fls.438 e 499). Posteriormente, individualizou, também por filial, as notas fiscais aceitas como destinadas à Zona Franca de Manaus (fls.439/459 e 502/522). Observou então que havia uma pequena divergência, mês a mês, num total de R\$ 133.945,12, entre o somatório das Notas Fiscais relacionadas para a Filial 90. Tais diferenças foram destacadas na Planilha de Divergências (115.460 e 523) e incluídas no demonstrativo de apuração do

montante tributável por meio da Planilha de Ajuste do PIS e da Cofins (fls.461 e 524). Explicou ainda que no decorrer da diligência não foram questionados os fundamentos que levaram o autuante a desconsiderar parte das notas fiscais apresentadas pela empresa e a aceitar outras, pois tais justificativas constavam do relatório da Atividade Fiscal.

A empresa apresentou manifestação referente à diligência implementada (fls.462/488 e 528/554), onde reclama da limitação da diligência ao demonstrativo elaborado pela empresa, entendendo que deveria ser abordada a totalidade das notas fiscais constantes das declarações de Ingresso emitidas pela SUFRAMA (fls. 562/624). Aponta as notas fiscais que não foram consideradas pela Fiscalização. Acredita que o fato da nota fiscal constar da Declaração de Ingresso emitida pela SUFRAMA seria a comprovação da internação na Zona Franca de Manaus. Defende a isenção da totalidade das vendas para a Zona Franca de Manaus, citando o Decreto-Lei nº 288/1967, o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a Emenda Constitucional nº 42/2003 e a Medida Provisória nº 1.858-6 e reedições posteriores. Entende que as vendas para Zona Franca de Manaus são isentas das contribuições em apreço, com base na Medida Provisória nº 2.037/2000, não obstante a redução a zero da alíquota da Cofins e do PIS pela Medida Provisória nº 202/2004.

Após análise do processo, a DRJ de Porto Alegre entendeu por bem indeferir a solicitação em decisão que assim ficou ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

RELATÓRIO DE ATIVIDADE FISCAL ÚNICO - PROCESSO DE LANÇAMENTO INDEPENDENTE DE PROCESSO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO - A confecção de Relatório de Atividade Fiscal único não implica dependência entre processos, uma vez que se referem a períodos de apuração distintos, não havendo necessidade de julgamento simultâneo dos processos. A reprodução dos documentos relativos aos períodos de apuração abordados no presente supre a necessidade de análise conjunta.

ZONA FRANCA DE MANAUS - VENDAS TRIBUTADAS - Até o advento da Medida Provisória nº 202, de 23 de julho de 2004, as receitas provenientes de vendas para a Zona Franca de Manaus eram tributadas com alíquota de 7,6% a título de Cofins não cumulativa. A partir da edição da referida MP apenas as vendas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus estão albergadas pelo benefício concedido de redução a zero da alíquota para a Cofins não cumulativa, não sendo extensivo tal benefício para outras cidades da região norte.

DILIGÊNCIA - DIFERENÇAS APURADAS - Devem ser consideradas as diferenças de base de cálculo apuradas pela Fiscalização em diligência solicitada por esta DRS.

DESCONTOS INCONDICIONAIS - são aqueles que constam da nota fiscal de venda e não dependem de evento posterior a sua emissão.

CRÉDITOS - COFINS NÃO CUMULATIVA - A possibilidade de descontar créditos dos valores devidos a título de Cofins não-cumulativa são apenas aquelas estabelecidas pelo art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

INSUMOS - CRÉDITOS A DESCONTAR DA COFINS NÃO-CUMULATIVA - O conceito de insumo para apuração de créditos a descontar da Cofins não-cumulativa é aquele estabelecido pelo § do art. 8º da IN SRF nº 404, de 12 de março de 2004.

FRETES - Não existe previsão legal para o cálculo de créditos a descontar da Cofins não-cumulativa sobre valores relativos a fretes realizados entre estabelecimentos da mesma empresa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

RELATÓRIO DE ATIVIDADE FISCAL ÚNICO - PROCESSO DE LANÇAMENTO INDEPENDENTE DE PROCESSO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO - A confecção de Relatório de Atividade Fiscal único não implica dependência entre processos, uma vez que se referem a períodos de apuração distintos, não havendo necessidade de julgamento simultâneo dos processos. A reprodução dos documentos relativos aos períodos de apuração abordados no presente supre a necessidade de análise conjunta.

ZONA FRANCA DE MANAUS - VENDAS TRIBUTADAS - Até o advento da Medida Provisória nº 202, de 23 de julho de 2004, as receitas provenientes de vendas para a Zona Franca de Manaus eram tributadas com alíquota de 1,65% a título de PIS não-cumulativo. A partir da edição da referida ME apenas as vendas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus estão albergadas pelo benefício concedido de redução a zero da alíquota para o PIS não cumulativo, não sendo extensivo tal benefício para outras cidades da região norte.

DILIGÊNCIA - DIFERENÇAS APURADAS - Devem ser consideradas as diferenças de base de cálculo apuradas pela Fiscalização em diligência solicitada por esta DRJ.

DESCONTOS INCONDICIONAIS - Para fins de exclusão da base de cálculo do PIS, descontos incondicionais são aqueles que constam da nota fiscal de venda e independem de evento posterior a sua emissão.

CRÉDITOS - PIS NÃO-CUMULATIVO - A possibilidade de descontar créditos dos valores devidos a título de PIS não-

cumulativo são apenas aquelas estabelecidos pelo art. 3º da Lei nº 10.637/2002.

INSUMOS - CRÉDITOS A DESCONTAR DO PIS NÃO-CUMULATIVO - O conceito de insumo para apuração de créditos a descontar do PIS não cumulativo é aquele estabelecido pelo § 5º da IN SRF nº 247/2002, com as alterações introduzidas pela IN SRF nº 358/2003.

FRETES - Não existe previsão legal para o cálculo de créditos a descontar do PIS não-cumulativo sobre valores relativos a fretes realizados entre estabelecimentos da mesma empresa.

Rest/Ress. Def. em Parte - Comp. Homolog. em Parte

Contra esta decisão foi proposto Recurso Voluntário onde são lançados argumentos em relação aos seguintes pontos:

a) conexão entre o presente processo e os autos de infração nº 11080.009434/2005-61 (AI de PIS) 11080.009435/2005-14 (AI de COFINS) tendo em vista que possuem íntima relação;

b) a não incidência do PIS e da COFINS sobre as receitas decorrentes de vendas para a Zona Franca de Manaus, tendo em vista que tais vendas são equiparadas a exportação, juntou diversos documentos que comprovariam a internalização das notas na SUFRAMA;

c) que os descontos e abatimentos concedidos nos boletos de cobrança, embora não estivessem destacados nas notas fiscais emitidas, estavam previstos nos contratos firmados com seus clientes e não estavam atrelados a condições futuras, caracterizando-se como descontos incondicionais, uma vez que a lei em nenhum momento vinculou a caracterização do desconto como incondicional a seu destaque na nota fiscal de venda, sendo portanto passíveis de exclusão da base de cálculo;

d) foram indevidamente glosados créditos em relação a aquisições de:

i - peças, que em sua maioria eram de pequeno valor e portanto não enquadráveis como imobilizáveis pois não aumentavam a vida útil dos equipamentos, sendo que não houve prova pro parte da fiscalização de que estas peças eram imobilizáveis uma vez que a glosa foi justificada apenas pela citação de que não se enquadravam no conceito de insumo do art. 3º da Lei 10.637/02 e da Lei 10.833/03;

ii - máquinas e material de transporte reutilizável, este último porque empresa utiliza, no processo produtivo, embalagens como acondicionamento para transporte da produção e como acondicionamento de apresentação do produto e que a reutilização do material de embalagem empregado no transporte dos produtos não lhe descaracteriza a condição de insumo e nem tira o direito da Recorrente ao crédito de PIS e COFINS;

iii - grãos de pessoas físicas e que estaria equivocado o entendimento de que a Recorrente, a partir da Lei 10.684 de 2003, faria jus a um crédito

presumido em relação as estas aquisições e não os créditos calculados sobre os valores das aquisições;

iv - manutenção do ativo imobilizado (máquinas, veículos, geradores, serviços de pintura, etc.) serviços de tratamento de esgotos, industriais, serviços de controle de pragas e dedetização, uma vez que são indispensáveis ao processo produtivo;

v -serviços prestados por pessoas físicas, serviços gráficos e de cópias;

vi – despesas com fretes entre filias e parceiros, bem como os fretes lançados na conta Vendas Mercado Externo, por se tratarem de fretes contratados com empresas nacionais para transportar as mercadorias até o local de embarque para a exportação;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator ALEXANDRE GOMES

O presente Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os demais requisitos e dele tomo conhecimento.

Importante destacar que a ciência da decisão exarada pela DRJ foi recebida pela Recorrente em **09/04/2009** (fls. 681) data em que não havia expediente na Receita Federal por se tratar de uma quinta feira Santa. Assim sendo, também no dia **10/04/2009** não houve expediente (seta feira Santa), tendo o prazo se iniciado somente no dia **13/04/2009**, uma segunda feira.

Tendo ocorrido o protocolo do Recurso ocorrido no dia **12/05/2009**, portanto dentro do prazo de 30 dias, afasto a intempestividade oficiado pela autoridade preparadora.

Como preliminar alega a Recorrente a conexão entre o presente processo e os autos de infração de PIS e COFINS n.ºs. 11080.009434/2005-61 e 11080.009435/2005-14, bem como o cerceamento de defesa em decorrência de a autoridade fiscal ter efetuada apenas a remissão a matéria discutida nos autos de infração.

A este respeito assim se manifestou a Relatora do acórdão guerreado:

Quanto às dificuldades levantadas pela empresa para a confecção de sua impugnação, cabe ressaltar que apesar da decisão proferida neste processo ter sido entregue à empresa em 06/02/2006 (fls.80) sem cópia dos Relatórios de Atividade Fiscal, esses documentos já eram do seu conhecimento desde 28/11/2005 (vide assinatura do Diretor da empresa - fls.306 e 377), quando da ciência dos Autos de infração constantes dos processos 11080.009434/2005-61 e 11080.009435/2005-14. Portanto, neste aspecto não há como falar em prejuízo à empresa e sim em benefício, pois a empresa já havia tomado conhecimento dos referidos relatórios alguns meses antes, aumentando muito o tempo disponível para elaboração de sua defesa.

Para melhor análise da questão relativa ao cerceamento de defesa alegado, transcrevo a informação fiscal que indeferiu a **totalidade dos créditos requeridos**:

Senhor Supervisor:

...mos ao estabelecimento do contribuinte acima identificado para realizar as verificações prévias necessárias à comprovação da legitimidade dos pedidos de ressarcimento de créditos do Programa de Integração Social - PIS, instituído pela Lei 10637/02, regulamentado pelo artigo 81 da Instrução Normativa SRF nº 247 e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, instituído pela Lei nº 10833/03, regulamentado pelo artigo 20 da Instrução Normativa SRF nº 404. Tais créditos podem ser solicitados a cada trimestre do ano calendário, após dedução dos débitos apurados, e são apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação No curso de ação fiscal realizada no contribuinte, para o período de abril de 2000 a março de 2005, foram apuradas irregularidades nas contribuições de PIS/COFINS, que foram relatadas e lançadas de ofício através dos Autos de Infração formalizados sob o nº 11080.009434/2005-61 e 11080.009435/2005-14, respectivamente Fazem parte integrante destes Autos, além das planilhas de Demonstrativos, o Relatório da Atividade Fiscal e as planilhas "Demonstrativo de Apuração de Valores a Ressarcir de PIS (prévia)" e "Demonstrativo de Apuração de Valores a Ressarcir de COFINS (prévia)".

Através de "Demonstrativo de Apuração de Valores a Ressarcir de PIS (prévia)", constante do Auto de Infração mencionado acima, a fiscalização apurou os seguintes valores a ressarcir:

Assim, opinamos que o valor total solicitado seja integralmente indeferido.

Da análise da documentação que consta do processo constatasse que com a decisão do indeferimento dos pedidos de restituição e de compensação formulados não foram anexados outros documentos e em especial os relatórios citados pelo despacho que indeferiu **parcialmente os créditos pleiteados**.

A própria decisão recorrida admite que estes relatórios utilizados como “prova emprestada” só foram juntados a presente processo em momento posterior.

É indiscutível que tal procedimentos causou transtornos a Recorrente, que teve que produzir sua defesa com base na presunção de que os fatos contestados nos autos de infração foram em sua **totalidade** os responsáveis pela glosa dos créditos pleiteados.

Mas isto não tudo. Causou transtornos a todo o processo administrativo, trazendo prejuízos, inclusive ao julgador regional.

É de se ressaltar que o período dos autos de infração os meses de abril de 2000 a janeiro de 2003, e o presente pedido de restituição compreende períodos de 10/2004 a 03/2005, onde importantes alterações na legislação foram efetivadas.

A meu ver a confusão decorrente do procedimento adotado pela autoridade fiscal causou prejuízos a ambas as partes de forma inequívoca.

A Constituição Federal garante o direito a ampla defesa e ao contraditório, nunca sendo demais transcrever o disposto no texto:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Neste contexto, para que se possa exercer a ampla defesa em sua plenitude, mister que os despachos e decisões administrativos sejam dotados de fundamento

O Decreto Lei 70.235/72 assim prescreve:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Do mesmo modo, assim determina a Lei 9.784/99 que regula o processo administrativo no âmbito da administração Pública Federal, senão vejamos.

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados; (...)

No presente caso, entendo que é nulo o despacho decisório que indeferiu os pedidos de restituição devendo outro ser proferido em seu lugar, para que sejam apontados na decisão os fatos e fundamentos do indeferimento total dos créditos pleiteados.

Assim , voto no sentido de anular o processo a partir do Despacho Decisório, inclusive.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE GOMES - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Walber José da Silva, Redator Designado.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais preceitos legais e dele conheço.

O Conselheiro relator acolhe a preliminar de nulidade do Despacho Decisório sob o argumento de que o mesmo se baseia na Informação Fiscal de fls. 58/59, a qual afirma que determinados relatórios/demonstrativos de dois processos da recorrente fazem parte integrante do presente processo e, de fato, os mesmos não foram anexados ao processo, causando prejuízo ao contribuinte.

Tal argumento não merece prosperar porque todos os documentos citados na Informação Fiscal foram entregues à recorrente quando da ciência dos Autos de Infração controlados no processos nºs 11080.009434/2005-61 e 11080.009435/2005-14. Portanto, de tudo ela recorrente tinha perfeito conhecimento, não se caracterizando cerceamento do direito de defesa.

Entendo que o Despacho Decisório não apresenta nenhum vício de nulidade a que se refere o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 e, portanto, não merece ser anulado. Era de conhecimento da autoridade fiscal os referidos documentos (relatório, planilhas e demonstrativos) e a falta de sua juntada ao processo se constitui exclusivamente em vício de instrução processual, perfeitamente corrigível, conforme autoriza o art. 60 do Decreto nº 70.235/72.

Como acima se disse, a falta de juntada ao processo dos demonstrativos e planilhas, ao tempo da lavratura do Despacho Decisório, não se constitui vício de nulidade do Despacho Decisório. Não há que se falar, neste caso, em cerceamento do direito de defesa porque a recorrente teve conhecimento prévio dos citados documentos.

Devo admitir, no entanto, que a falta de encaminhamento à recorrente dos demonstrativos, das planilhas e do relatório fiscal (mesmo tendo ela conhecimento prévio dos mesmos) citadas na Informação Fiscal é um vício de instrução processual formal que pode ser alegado pela recorrente para protelar a solução do litígio. De fato, junto com o Despacho Decisório deveria ter sido encaminhado para a recorrente o relatório fiscal, as planilhas e os demonstrativos citados na Informação Fiscal. Como não consta dos autos que a recorrente tenha solicitado cópia do processo para conhecer o Relatório Fiscal, as Planilhas e os Demonstrativos citados na Informação Fiscal, o erro de instrução processual se deu, portanto, após o Despacho Decisório da DRF, caracterizado pela falta de juntada ao processo de ditos documentos e, especialmente, o seu não encaminhamento à interessada.

Se as peças dos Processos nºs 11080.009434/2005-61 e 11080.009435/2005-14, citadas na Informação Fiscal, tivessem sido encaminhadas à recorrente junto com o Despacho Decisório, nenhum prejuízo teria sofrido a recorrente em sua defesa. Por outro lado, a falta de juntada de ditas peças a este processo, à data da lavratura do Despacho Decisório, em nada prejudicou a defesa da recorrente.

Portanto, não tendo sido dado ciência à recorrente de todos os documentos produzidos pela RFB que fundamentou o Despacho Decisório, deve-se cancelar o processo a partir da Manifestação de Inconformidade de fls. 82 em diante, para que seja encaminhado à recorrente, **unicamente**, os documentos referidos na Informação Fiscal de fls. 58/59, abrindo-se um prazo de 30 (trinta) dias para a recorrente complementar e/ou renovar a Manifestação de Inconformidade apresentada no dia 02/03/2006.

Isto posto, voto no sentido de anular o processo a partir da Manifestação de Inconformidade apresentada no dia 02/03/2006, inclusive, e determinar à autoridade local da RFB que encaminhe à recorrente os documentos citados na Informação Fiscal de fls. 58/59, abrindo-lhe prazo de 30 (trinta) dias para renovar e/ou complementar a Manifestação de Inconformidade apresentada anteriormente.

(assinado digitalmente)

Walber José da Silva