



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

Processo nº 11516.721279/2011-36
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 3402-000.486 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Data 25 de outubro de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente BRF- BRASIL FOODS S.A.
Recorrida DRJ FLORIANÓPOLIS - SC

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, converter o processo em diligência nos termos do relator designado. Vencido o Cons. Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça. Designado o Cons. Gilson Macedo Rosenberg Filho para redigir o voto vencedor

(assinado digitalmente)

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA - Relator

(assinado digitalmente)

GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO – Relator Designado e Presidente

Substituto.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça (Relator), Silvia de Brito Oliveira, Luiz Carlos Shimoyama (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) contra o v. Acórdão nº 07-27.942 exarado em 26/03/12 (fls. 7058/7104) pela 4ª Turma da DRJ de Florianópolis - SC que, por unanimidade de votos, houve por bem “julgar procedentes” os seguintes lançamentos originais de:

a) COFINS (MPF nº 0920100.2011.00236 - constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico), notificado em 29/07/11, no valor total de R\$ 24.557.421,00 (COFINS R\$ 10.758.892,60; Juros R\$ 5.729.358,93 e Multa de 75% R\$ 8.069.169,47) que acusou a ora Recorrente de “insuficiência de recolhimento da COFINS NÃO CUMULATIVA” no período de 30/04/06 a 30/09/06, nos seguintes termos:

“0001 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

ESTE AUTO DE INFRAÇÃO REFERE-SE À SUCEDIDA PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S.A., CNPJ 86.547.619/0001-36, NO PERÍODO DE ABRIL, JULHO, AGOSTO E SETEMBRO DE 2006. TODAS AS INFORMAÇÕES NECESSÁRIAS ESTÃO EM TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL ANEXO.

Valor apurado conforme relatório fiscal em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Contribuição (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>30/04/20064.</i>	<i>357.254,06</i>	<i>75,00</i>
<i>31/07/2006</i>	<i>2.210.746,78</i>	<i>75,00</i>
<i>31/08/2006</i>	<i>1.162.544,30</i>	<i>75,00</i>
<i>30/09/2006</i>	<i>3.028.347,46</i>	<i>75,00</i>

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2006 e 30/04/2006:

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; art. 5º da Lei nº 10.833/2003; Art. 1º do Decreto nº 5.127/2004; Art. 1º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04; Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 4º da Lei nº 10.996/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04 e pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05; IN SRF nº 51, de 03/11/1978, item 4.2; Art. 8º da Lei nº 10.925/2004, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.051/2004 e pelo art 63 da Lei nº 11.196/2005; Art. 15 da Lei nº 10.865/2004, com as alterações introduzidas pelo art. 44 da Lei nº 11.196/2005; Art. 8º da IN SRF nº 404/2004; Art. 11 da IN SRF nº 590/2005;

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2006 e 30/09/2006:

*Art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; art. 5º da Lei nº 10.833/2003
Art. 1º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21*

da Lei nº 10.865/04 IN SRF nº 51, de 03/11/1978, item 4.2; Art. 8º da Lei nº 10.925/2004, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.051/2004 e pelo art 63 da Lei nº 11.196/2005; Art. 15 da Lei nº 10.865/2004, com as alterações introduzidas pelo art. 44 da Lei nº 11.196/2005; Art. 8º da IN SRF nº 404/2004; Art. 11 da IN SRF nº 590/2005; Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06; Art. 1º do Decreto nº 5.821/2006;

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.”

b) Contribuição para o PIS/PASEP (MPF nº 0920100.2011.00236 - constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico), notificado em 29/07/11, no valor total de R\$ 10.013.230,90 (PIS R\$ 4.376.739,86; Juros R\$ 2.353.936,14; e Multa de 75% R\$ 3.282.554,90), que acusou a ora Recorrente de “insuficiência de recolhimento da COFINS NÃO CUMULATIVA” no período de 30/04/06 a 30/09/06, nos seguintes termos:

“0001 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ESTE AUTO DE INFRAÇÃO REFERE-SE À SUCEDIDA PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S.A., CNPJ 86.547.619/0001-36, NO PERÍODO DE ABRIL, MAIO, JUNHO, JULHO, AGOSTO E SETEMBRO DE 2006. TODAS AS INFORMAÇÕES NECESSÁRIAS ESTÃO EM TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL ANEXO.

Valor apurado conforme relatório fiscal em anexo

<i>Fato Gerador</i>	<i>Contribuição (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
30/04/2006	945.982,80	75,00
31/05/2006	1.081.655,08	75,00
30/06/2006	959.272,51	75,00
31/07/2006	479.964,81	75,00
31/08/2006	252.394,48	75,00
30/09/2006	657.470,18	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2006 e 30/06/2006:

Arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7/70; Art. 1º do Decreto nº 5.127/2004; Arts. 1º, 2º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04 IN SRF nº 51, de 03/11/1978, item 4.2; Art. 3º e 15 da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 4º da Lei nº 10.996/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04 e pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05; Art. 8º da Lei nº

10.925/2004, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.051/2004 e pelo art 63 da Lei nº 11.196/2005; Art. 15 da Lei nº 10.865/2004, com as alterações introduzidas pelo art. 44 da Lei nº 11.196/2005; Art. 8º da IN SRF nº 404/2004; Art. 11 da IN SRF nº 590/2005;

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2006 e 30/09/2006:

Arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7/70; Arts. 1º, 2º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04 IN SRF nº 51, de 03/11/1978, item 4.2; Art. 8º da Lei nº 10.925/2004, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.051/2004 e pelo art. 63 da Lei nº 11.196/2005; Art. 15 da Lei nº 10.865/2004, com as alterações introduzidas pelo art. 44 da Lei nº 11.196/2005; Art. 8º da IN SRF nº 404/2004; Art. 11 da IN SRF nº 590/2005; Art. 3º e 15 da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo Art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06; Art. 1º do Decreto nº 5.821/2006;

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.”

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico), a d. Fiscalização da DRF de Florianópolis - SC, explicita os motivos das autuações nos seguintes termos:

“No exercício das funções de Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, no cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal-Diligência 09.2.01.00-2011-00242-4, levado a efeito na contribuinte acima identificada, sucedida por BRF – BRASIL FOODS S A, CNPJ 01.838.723/0001-27, e em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização 09.2.01.00-2011-00236-0, levado a efeito na citada sucessora, foi feita verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas a PIS/PASEP e COFINS relativo ao ano-calendário 2006.

Este trabalho teve início para analisar os Pedidos de Ressarcimento – PER de PIS/Pasep e Cofias. Iniciou na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo e, tendo em vista as mudanças de jurisdição da contribuinte, passou pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Itajai e, finalmente, foi concluído pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis, SC. Apresenta peculiaridades também pela evolução tecnológica no campo processual, sendo os processos mais recentes gradados na tecnologia digital e-processo. Os processos tratam da mesma matéria fática, divididos apenas por razões processuais em processos de ressarcimento de PIS/Pasep, COFINS e processos de auto de infração, incluindo PIS/Pasep e COFINS de cada trimestre. Por esta razão, devem ser analisados em conjunto, por trimestre.

	Período		Nº do proc de Ressarcimento	Nº do proc Auto de Infração
1	1º trim.2006	PIS/PASEP	16349.000279/2009-77	11516.721278/2011-91
2	1º	COFINS	16349.000271/2009-	

	TRIM.2006		19	
3	2ºTRIM.2006			
4	3ºTRIM.2006	PIS/PASEP	16349.000280/2009-00	11516.721279/2011-36
5	3ºTRIM.2006	COFINS	16349.000272/2009-55	

Cada trimestre será tratado separadamente, de modo a vincular o processo de auto de infração correspondente ao trimestre aos processos de ressarcimento do PIS/Pasep e COFINS para que sejam julgados simultaneamente, uma vez que tratam da mesma matéria fática. Por questões processuais os pedidos de ressarcimento e os autos de infração não estão no mesmo processo, porém, para cada trimestre, deve ser considerado simultaneamente o disposto no processo de ressarcimento de PIS/Pasep, ressarcimento de COFINS e o do auto de infração do mesmo período.

Por sua vez, como não há pedido de ressarcimento para o 2º trimestre-calendário de 2006, este processo tratará o auto de infração correspondente a este período juntamente com o 3º trimestre.

*No decorrer das verificações foram detectados fatos que constituem infrações à legislação tributária, que acarretaram na **glosa de créditos a descontar informados em Dacon** e no lançamento de valores de PIS/Pasep e de Cofins não considerados no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais e, portanto, não declarados em DCTF.*

*É importante frisar que não ocorreu a decadência do direito de lançar a contribuição para o PIS/Pasep, relativamente a todo o ano-calendário 2006, tendo em vista que **não houve qualquer pagamento**. Também os **lançamentos relativos à COFINS não foram igualmente atingidos pela decadência**. Reza o art. 150 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25/10/1966:*

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, sei ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação,"

Evidente que só pode ser homologado aquilo que foi paga. Não tendo havido pagamento, nada há a homologar. Neste caso, o prazo decadencial recai no art. 173 do mesmo código:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercido seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado."

Também o entendimento reiterado do Superior Tribunal de Justiça é no mesmo sentido, como por exemplo no AgRg no REsp 1241717 / PR, Ministro HUMBERTO MARTINS, cuja ementa destaca:

"1. Nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício, que deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo art. 173, 1, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Decadência afastada.

2. Se a Fazenda Pública notifica o contribuinte do auto de infração no prazo de cinco anos a que alude o arts. 173, 1, do CTN, não há que se falar em decadência do direito à Constituição do crédito tributário;"(EDcl no REsp 1.162.055/SP, Rel. Min. Castro Melro. Segunda Dflua, julgado em 7.12.2010, DJe .14.2.2011),'

[...]

1. Da Requerente

De acordo com cópia autenticada do Estatuto Social (consolidação – fls. 354/371), a empresa tinha sede e foro na cidade de São Paulo.

Segundo a Ala da Assembléia Geral Extraordinária realizada em 9 de março de 2009 foi aprovada a incorporação pela PERDIGÃO S.A., CNPJ 01.838.723/0001427 (fl. 310).

1. Da Requerente

De acordo com cópia autenticada do Estatuto Social (consolidação – fls. 354/371), a empresa tinha sede e foro na cidade de São Paulo.

Segundo a Ala da Assembléia Geral Extraordinária realizada em 9 de março de 2009 foi aprovada a incorporação pela PERDIGÃO S.A., CNPJ 01.838.723/0001427 (fl. 310).

Conforme Ata da Assembléia Gemi Extraordinária realizada em 08 de julho de 2009, foi alterado o Estatuto Social, ficando alterada a denominação social de PERDIGÃO S.A., para BRF – Brasil Foods S.A. (fls. 296/309). O Estatuto Social da BRF – Brasil Foods S.A e a Ata da 8ª/2010 Reunião Ordinária do Conselho de Administração estão nas folhas .258/295, estabelecendo sede e foro jurídico na cidade de Itajai, SC.

2. Dos Créditos da Cofins

A não-cumulatividade na cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS é regulamentada pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2001

Da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

“.....

Art. 6º. A Cofins não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na lontra do art. 3º para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno:

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º. A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria."

3. Dos Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep de incidência Não-cumulativa

A não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) é regulamentada, pela Lei nº 30.637 de 30 de dezembro de 2002.

Da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002:

"....

Art. 5º. A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliado no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas:

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§1º. Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica-vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher decorrente das demais operações no mercado interno:

II - compensação com débitos próprios, vencidos ora vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º. A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria."

4. Do Direito Creditório

4.1. Das informações Preliminares

Conforme a Informação Fiscal de folhas 115/119, o contribuinte foi intimado, em atendimento ao Mandado de Procedimento nº 08.1.80.00-2009-00003-0 pela DERAT/SPO, conforme folhas 28/32 do processo 16349.000271/2009-12 a apresentar arquivos magnéticos e documentos. Foram extraídas cópias dessas folhas, onde consta a referida intimação e da folha 66, onde consta o Digital Vídeo Disc com as informações fornecidas pelo contribuinte, do qual foi extraída cópia que foi anexada a folhas 102 do processo 16349.000272/2009-55. Conforme folhas 121/124, tendo em vista a incorporação da contribuinte em tela e consequente alteração de jurisdição, foi este processo encaminhado à DRF/Itajai/SC. Conforme folha 125, tendo sido extinta a DRF/Itajai/SC, foi o processo remetido para a DRF/Florianópolis/SC, que atualmente jurisdiciona a matriz da incorporadora, BRF- Brasil Foods SA, CNPJ 01.838.723/0001-27.

Assim, foram emitidos os Mandado de Procedimento Fiscal-Diligência 09.2.01.00-2011-00242-4 (PERDIGÃO) e Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização 09.2.01.00-2011 - 00236-0 (BRF – BRASIL FOODS) para dar continuidade aos trabalhos já iniciados e verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas à COFINS do ano-calendário 2006:

Os arquivos e documentos já entregues foram analisados e constatado que alguns estavam incorretos, não atendiam ao solicitado ou não eram suficientes para comprovação do crédito para o perlado em tela, sendo o contribuinte intimado através do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 001/00242 (fls. 226/241) a apresentar os arquivos e documentos julgados necessários à comprovação do crédito pleiteado. Não foi novamente solicitado aquilo que já tinha sido entregue a contento. A intimação foi parcialmente cumprida, sendo solicitada prorrogação de prazo (fls. 252/253).

Das incorreções dos arquivos apresentados e da análise dos arquivos e documentos entregues restaram evidenciadas dúvidas que levaram à emissão do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 002/00242 (fls. 497/512).

Por sua vez, em decorrência da omissão relativa ao item 8 da citada Intimação 002100242 e ao item 8 da citada Intimação 001/00242, foi emitido o Termo de Constatação e de Reintimação Fiscal nº 003/00242 (fls. 526/531).

Constam do processo cópia das fichas Dados Iniciais das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF relativas a julho, agosto e setembro de 2006 (fls. 224/225), cópia do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais DACON relativo a julho, agosto e setembro de 2006 (lis. 161/192) e outubro de 2006 a setembro de 2008 (fls. 193/208), mês da transmissão da última dcomp.

Ainda, consultas às operações de sucessão no CNPJ a fls. 222/223.

4.2. Do Crédito Informado em Dacon

Reproduzimos abaixo parte das Fichas 6A e 613 - Apuração dos Créditos do PIS/Pasep - Regime Não-Cumulativo e 16A e 16B - Apuração dos Créditos da Cofins Regime Não-Cumulativo. Os créditos vinculados às receitas "Tributada no Mercado Interno", "Não tributada no Mercado Interno" e "de Exportação" foram totalizados por mês para fins de comparação. As informações foram eximidas dos Dacon de abril (fichas 6A fl. 6422, 613 fl. 6423, /6A 11. 6435 e 1613 6436), maio (fichas 6A fl. 6449, 6B fl. 6450, 16A fl. 6462 e 16B fl. 6463) e junho (fichas 6A fl. 6476, 6B fl. 6477, 16A fl. 6489 e -16B fl. 6490).

(...).

4.3. Das verificações realizadas

Em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal e de Intimação Fiscal MPF-D nº 08.1.80.00-2009-00003-0, presente a fls. 28/32 do processo nº 16349.000271/2009-19 (que trata de PER relativo ao crédito de COFINS não cumulativa - Exportação do 1º trimestre de 2006), com cópia a fls. 209/218 deste processo, foram apresentados CDs com algumas das informações solicitadas, inclusive os arquivos de informações contábeis previstos na IN SRF nº 86/2001 e Ato Declaratório Executivo COFIS ADE 15/2001, Anexo Único. A mídia entregue está presente no citado processo na fl. 66 e foi copiada e está anexada na folha 102 do processo 16349.000272/2009-55. As informações contábeis utilizadas foram extraídas destes arquivos. Os arquivos entregues em formato diferente do padrão Portable Document Format - PDF (Kodak Digital Science Writable CD Cold System - Code Data Retrieval Application Version 3.01) solicitado no item 13, "d" do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal 001/00242 e representativos do livro Razão apenas serviram para confirmação do conteúdo dos citados arquivos, não tendo sido utilizados como fonte de informação, no sendo incluídas tais mídias em nenhum processo.

Em atendimento ao item 14 do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 001/00242 (fls. 226/241), foram fornecidos os arquivos de notas fiscais previstos na IN SRF nº 86/2001 e Ato Declaratório Executivo COFIS ADE 15/2001, Anexo Único. As informações correspondentes foram totalizadas e comparadas com as informações constantes dos livros Registro de Apuração do ICMS de cada filial. Foram constatadas algumas inconsistências, tendo sido solicitada a complementação destas intimações para algumas filiais, através do item 1 do Termo de Intimação e Constatação Fiscal nº 002/00242 (fls. 497/512), o que foi atendido.

Nem todo o gasto, mesmo necessário, é capaz de gerar créditos a descontar do PIS/Pasep e Cofins. Apenas aqueles autorizados pela legislação é que possibilitam o creditamento. Com a finalidade de verificar os créditos informados nos Dacon respectivos, foram utilizadas as memórias de calculo fornecidas pelo contribuinte em atendimento aos itens 8, 9 e 10 do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 001/00242. As informações presentes nas citadas memórias de cálculo foram cruzadas com as informações fornecidas em atendimento ao item 14 da mesma intimação (arquivos da IN SRF nº 86/2001).

Este procedimento permitiu a validação dos arquivos recebidos e, mesmo tendo sido detectada informação incorreta a respeito dos cadastros de clientes e fornecedores, as notas fiscais identificadas foram consideradas no cálculo do crédito. Todas as notas fiscais foram confirmadas e consideradas no cálculo do crédito, com as inconsistências corrigidas de ofício.

Dessa forma apenas as notas fiscais cujas informações não foram apresentadas na memória de cálculo ou que de fato não se enquadravam nas hipóteses de creditamento permitido é que foram glosadas.

As memórias de cálculo foram totalizadas pela descrição dos itens, mês a mês, que passaram por análise de admissibilidade de crédito, gerando um arquivo "matriz de glosas". A análise determinou se o descrito no item tinha ou não direito a crédito, sendo então o resultado aplicado a todos os itens de notas fiscais com a mesma descrição.

*Verificou-se que, em alguns casos, a totalização dos itens de notas fiscais informadas na memória de cálculo resultou maior do que os valores informados no Dacon. Mesmo nesses casos, as notas foram verificadas e foram excluídas aquelas que não se enquadravam nos requisitos legais de cada linha do Dacon. Assim a totalização dos itens de notas fiscais presentes na memória de cálculo e admitidos como geradores de crédito em cada linha do Neon, tendo como limite superior o **VALOR INFORMADO NO DACON** é que constitui o **VALOR RECONHECIDO**.*

Por outro lado, casos houve onde a totalização dos itens de notas fiscais informadas na memória de cálculo resultou bastante menor do que o informado no Dacon. Alguns destes casos simplesmente resultaram valor a menor. Outros teriam seus valores complementados pelas informações de ajustes contábeis informados em arquivos em separado, intitulados ITEM 08 - AJUSTES CONTÁBEIS mês.csv, onde mês representa os meses de abril a dezembro de 2006. E o caso, em especial, da linha 02.Betts Utilizados como insumos, onde os valores presentes nas memórias de cálculo foi menor do que o informado no Dacon em todos os meses do período. Tais ajustes foram verificados na contabilidade e constatado que se tratavam de créditos que não foram informados no Dacon de períodos anteriores (2004 e 2005), dos quais era pretendido creditamento extemporâneo. Também, o contribuinte, em resposta a intimação, confirmou que se tratavam de créditos extemporâneos. O item 4.4 abaixo é dedicado a estes créditos, esclarecendo o descabimento do creditamento pretendido.

*Desta forma, o valor que foi desconsiderado da base de cálculo de cada linha do Dacon (glosa) foi obtido pela diferença (**VALOR INFORMADO NO DACON VALOR. RECONHECIDO**). Conforme o explicado no parágrafo anterior; a soma dos itens de notas fiscais excluídas do cálculo pode ser maior do que o valor de fato desconsiderado do cálculo de cada linha se a totalização das informações da memória de cálculo era maior do que o informado no Dacon correspondente e pode, também, ser menor do que o valor de fato desconsiderado, nos casos onde a totalização das informações da memória de cálculo era menor do que o informado no Dacon.*

*Ao final do trimestre, restaram identificados os itens de notas fiscais passíveis de glosa por diversas razões. Todas as informações relativas a glosas estão disponíveis nas folhas 1043 a 6335 deste processo e são as mesmas contidas no compact disc – CD anexado na folha 262 do processo 16349.000272f2009-55, do qual a contribuinte recebeu uma cópia autenticada com o Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos -- SVA, onde constam, item por item, nota por nota, todas as glosas efetuadas com o motivo individualizado. Por razões operacionais, alguns arquivos necessitaram divisão em diversas partes a fim de poderem ser anexados ao e-processo, sem prejuízo do conteúdo. **Todas as referências a arquivos deste CD se referem às folhas deste processo conforme tabela abaixo.** Os seguintes arquivos, em formato Portable Document Format (PDF), contem os dados utilizadas nesta informação fiscal:*

(...).

Todos os arquivos (ver na tabela acima as folhas deste processo onde consta o conteúdo referido) que se referem a mais de uma linha do Dacon, estão organizados por ficha do Dacon e linha, indicando qual a ficha e linha cujos valores foram alterados em decorrência daquele item. Qualquer referência às fichas 6A e 6B se aplica igualmente às fichas 16A e 16B. Cada linha do Dacon que sofreu alteração está especificada nos subitens seguintes, com a identificação do total alterado por motivo de glosa. Os detalhes das alterações encontram-se nos arquivos citados acima.

*Todas as linhas das fichas 6A, 6B, 16A e 16B que não estão tratadas de forma individual nos subitens seguintes foram consideradas compatíveis com as informações contábeis e fiscais fornecidas, não sofrendo qualquer alteração. As **devoluções de insumos** foram verificadas e constatado que não foram incluídas na memória de cálculo de créditos.*

4.3.1. Fichas 6A e 16A — Linha 01 — Bens Adquiridos para Revenda

Da análise descrita no item 4.3 restaram identificadas:

*a) **Aquisições de bens para revenda de produtos sujeitos á alíquota zero de PIS/Pasep e COFINS:** Desta forma a aquisição de tais bens não pode gerar crédito a descontar, de acordo com o art. 3º, § 2º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, de mesmo teor, abaixo transcrito:*

§ 2º. *Não dará direito a crédito o Valor:* (Redação dada pela Lei 10.865, de 2004)

[...]

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)" (destacamos).

O valor reconhecido na linha 01 do Dacon está discriminado abaixo:

(...).

4.3.2. Fichas 6A e 16A – Linha 02 – Bens Utilizados como Insumos

Da análise descrita no item 4.3 restaram identificadas:

a) *Aquisição de pessoas físicas, que não são sujeitas ao pagamento de PIS/Pasep e Cofins.* Desta forma a aquisição de tais bens não pode gerar crédito a descontar, de acordo com o art. 3º. §2º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;

b) *Aquisições de bens que não se enquadram no conceito de insumo, conforme o art. 8º, §4º, inc. I, alínea "a" da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, abaixo transcrito:*

"Art. 8º [...]

§4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) *a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; "(destacamos)*

De acordo com o §9º do mesmo art. 8º, o entendimento acima aplica-se também para o PIS/Pasep. Assim, bens como alicate e pallet de madeira foram excluídos da base de cálculo.

c) *Pagamentos de fretes de transferência de produtos acabados entre as unidades da empresa, o que não se enquadra como bem utilizado como insumo e nem como serviço utilizado como insumo, uma vez que o produto já está pronto. Apenas os fretes relativos aos insumos podem ser incorporados ao seu custo, gerando assim créditos a descontar. No caso dos serviços, conforme o art. 8º, §4º, inc. alínea "b" da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, apenas aqueles "....aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto" é que geram direito de descontar créditos. A movimentação de produtos acabados entre filiais também não se enquadra na hipótese de frete na operação de venda. A fim de identificar quais das informações relativas à linha 2 constantes da memória de cálculo sob a*

denominação **SERVIÇO FRETE E CARRETO** não se enquadravam. nas condições da legislação foi realizado o cruzamento destas informações com as informações presentes na contabilidade nas contas 0000510580 - Frete Transf.Prod.Acabados (UP 0000510581. - Frete Transf.Prod.Acabados (Entre Filiais): Tais contas, juntamente com outras, são totalizadas na conta 0501011201 - **FRETES DE TRANSFERÊNCIAS/VENDAS**, fazendo parte das 0501 - DESPESAS COM VENDAS. Assim, certo é que tais contas refletem despesas com vendas, o que não guarda qualquer relação com insumos.

Assim, os lançamentos relativos a **SERVIÇO FRETE E CARRETO** na memória de cálculo que foram identificados nas citadas contas contábeis foram excluídos da base de cálculo. Cada um dos conhecimentos glosados está especificado na listagem presente no arquivo 06-NF Glosadas - Fretes de Transferência de produtos acabados.pdf , cujo conteúdo está nas folhas 1287 a 1726 deste processo.

d) **Aquisições de bens utilizados como insumos e sujeitos à alíquota zero de PIS/Pasep e COFINS.** Desta forma a aquisição de tais bens não pode gerar crédito a descontar, de acordo com o art. 3º, §2º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003;

e) **Notas fiscais cujo Código Fiscal de Operação não representa aquisição de bens e nem outra operação com direito a crédito.**

f) **O valor do IPI, recuperável em processo específico de saldo credor do IPI** (art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999), constante das notas fiscais de aquisição deve ser abatido da base de cálculo do crédito.

O valor reconhecido na linha 02 do Dacon está discriminado abaixo:

(...)

4.3.3. Ficha 6A e 16A – Linha 03 – Serviços Utilizados como insumos

Da análise descrita no item 4.3 restaram identificadas:

a) **Aquisição de pessoas físicas, que não são sujeitas ao pagamento de PIS/Pasep e Cofins.** Desta forma a aquisição de tais serviços não pode gerar crédito a descontar, de acordo com o art. 3º, §2º, inciso I das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.637/2003, de mesmo teor, abaixo transcrito:

"Art. 3º. [...]

§ 2º. Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - **de mão-de-obra paga a pessoa física; e** (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (destacamos).

b) **Aquisições de serviços que não se enquadram no conceito de insumo, conforme o art. 8º, §4º, inc. I, alínea "b" da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004.** abaixo transcrito:

"Art. 8º[...]

§4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I- utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

[...]

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliado no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; "(destacamos)

De acordo com o § 9º do mesmo art. 8º, o entendimento acima aplica-se também para o PIS/Pasep. Assim, aquisições tais como **serviço de animação/sonorização ou serviço de produção audiovisual** foram excluídos da base de cálculo.

c) Notas fiscais cujo Código Fiscal de Operação não representa aquisição de serviços e nem outra operação com direito a crédito.

O valor reconhecido na linha 03 do Dacon está discriminado abaixo:

(...).

4.3.4. Ficha 6A e 16A – Linha 05 – Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica

Da análise descrita no item 4.3 restaram identificadas, em junho, diferenças que ocorreram, porque o **crédito a título de aluguel de armazém de cereais**, no valor de R\$ 795.454,15, foi incorretamente declarado na memória de cálculo na linha 6 (Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica).

Foram submetidos à retificação de ofício, com os valores descritos como **ALUGUEL ARMAZENS CEREAIS** somados na Linha 5 e diminuídos da Linha 6. As seguintes irregularidades também, foram identificadas:

a) Locação de imóvel residencial, em descompasso com o prescrito no art. 3º, inciso IV, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, de mesmo teor, abaixo transcrito:

"Art. 3º[...]

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;" (destacamos)

Assim, aluguéis de imóveis residenciais foram excluídos da base de cálculo.

b) **Aluguéis pagos a pessoas físicas**, em descompasso com o já citado inciso IV art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Alguns deles ainda se referem a **aluguéis de imóveis rurais, que não se enquadram no conceito de prédios**.

O valor reconhecido na linha 05 do Dacon está discriminado abaixo:

(...).

4.3.5. Ficha 6A e 16ª Linha 06 — Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica

Da análise descrita no item 4.3 restaram identificadas, em junho, diferenças que ocorreram porque **o crédito a título de aluguel de armazém de cereais**, no valor de R\$ 795.454,15, foi incorretamente declarado na memória de cálculo na linha 6 (Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica).

Foram submetidos à retificação de ofício, com os valores descritos como **ALUGUEL ARMAZÉM CEREAIS** somados na Linha 5 e diminuídos da Linha 6, As seguintes irregularidades também foram identificadas:

Locação de veículos de carga, em descompasso com o prescrito no art. 3º, inciso IV, das Leis 10.637/2002 e nº 10.833/2003, de mesmo teor, abaixo transcrito:

"Art. 3º [...]"

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa:" (destacamos)

Assim, **aluguéis de veículos de carga**, que não são máquinas e nem equipamentos foram excluídos da base de cálculo.

b) Locação de veículos de passageiros, em descompasso com o mesmo artigo 3º, inciso IV das citadas leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

O valor reconhecido na linha 06 do Dacon está discriminado abaixo:

(...).

4.3.6. Fichas 6A e 16A - Linha 07 — Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda

Da análise descrita no item 4.3 restaram identificadas:

a) Pagamentos a pessoas físicas, que não podem gerar créditos a descontar, de acordo com o art.3º, § 2º, inciso I das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

*b) Pagamentos relativos a **SERVIÇO CARGA E DESCARGA (TRANSBORDO). SERVIÇO MONITORAMENTO, SERVIÇO PORTUÁRIO** e outros, que não se enquadram no prescrito pelo art. 3º, inciso IX, da Lei. 3º da 10.833/2003, abaixo transcrito:*

"Art.3º [...]"

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II quando o ônus for suportado pelo vendedor." (destacamos)

Assim, os valores relativos aos itens que não se enquadram na **legislação foram excluídos da base de cálculo.**

O valor reconhecido na linha 07 do Dacon está discriminado abaixo:

(...).

4.3.7. Fichas 6A — Linha 12. Devoluções de Vendas Sujeitas à alíquota de 1,65% Fichas 16A — Linha 12. Devoluções de Vendas Sujeitas à Alíquota de 7,6%

*Foram verificadas as devoluções conforme a resposta ao item 10 da citada intimação 001/00242. Da análise descrita no item 4.3 verificou-se. que **algumas das devoluções ocorridas foram de bens que eram sujeitos à alíquota zero de PIS/Pasep e Cofins** no período em tela. Só é permitido o creditamento das devoluções que pagaram a contribuição, conforme o art. 3º, inciso VIII da Lei nº 10.833/2003, abaixo transcrito:*

"Art. 3º [...]

*VIII - **bens recebidos em devolução** cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei; "*

*Todas as **devoluções glosadas** foram verificadas na memória de cálculo de saídas e constatado que, efetivamente, **não foram tributadas quando da saída**. Desta forma, a devolução destes itens não pode gerar créditos a descontar.*

O valor reconhecido na linha 12 do Dacon está discriminado abaixo:

(...).

4.3.8. Ficha 16A – linha 13 –Outras Operações com Direito a Crédito

Da análise descrita no item 4.3 não foi possível identificar a origem do conteúdo desta linha. A já citada intimação 001/00242 (fls. 226/241), em seu item 8, claramente solicitou:

"[...]

*Podem ser apresentadas informações. adicionais (planilhas. memórias; observações, ajustes, etc.) nas quais se baseou o contribuinte no preenchimento dos Dacon, **demonstrando os valores que compõem cada campo de cada linha** dos Bacon enviados, separadas por MÊS.*

DEVE RESTAR ESCLARECIDO COMO FOI CALCULADO CADA CAMPO DE CADA LINHA DE CADA DAPON."

Nenhuma informação foi apresentada sobre o conteúdo da linha 13 da ficha 16A.. Cabe salientar que a linha 13 da ficha 06A, relativa à base de cálculo dos créditos do PIS/Pasep está zerada nos três meses deste trimestre. Porém, em maio de 2006, esta linha apresenta valores que somam R\$ 86,33.

Desta forma, tendo em vista que apesar de intimado o contribuinte nada informou sobre a origem do crédito informado, o crédito informado será excluído da base de cálculo dos créditos a descontar.

O valor reconhecido na linha 13 do bacon está discriminado abaixo:

(...).

4.3.9. Fichas 6A e 16A – Unha 22. Ajustes Positivos de Créditos

Da análise descrita no item 4.3 não foi possível identificar a origem do conteúdo desta linha, A já citada intimação 001/00242 (fls. 226/241), CM seu item 8, claramente solicitou:

[...]

Podem ser apresentadas informações adicionais (planilhas, memórias, observações, ajustes, etc.) nas quais se baseou o contribuinte no preenchimento dos Dacon, demonstrando os valores que compõem cada campo de cada linha dos Dacon enviados, separadas por MÊS.

DEVE RESTAR ESCLARECIDO COMO FOI CALCULADO CADA CAMPO DE CADA LINHA DE CADA DACION,"

Nenhuma informação foi apresentada sobre o conteúdo da linha 22 das fichas 6A e 16A. Em junho de 2006 a linha 22 da Ficha 6A apresentava o valor de R\$ 5.148,01 e a da Ficha 16A o valor de R\$ 23.712,04.

Desta forma, tendo em vista que apesar de intimado o contribuinte nada informou sobre a origem. do crédito informado, este será excluído da base de cálculo dos créditos a descontar.

O valor reconhecido na linha 22 da Ficha 6A do Dacon está discriminado abaixo:

(...).

O valor reconhecido na linha 22 da Ficha 16A do Dacon está discriminado abaixo:

(...).

4.3.10. Ficha 6A – CRÉDITOS PRESUMIDOS - ATIVIDADES AGROINDUSTRIAIS

Linha 25 – Calculados à Alíquota de 0,99%

Linha 26 Calculados à Alíquota de 0,5775%

Ficha 16A – CRÉDITOS PRESUMIDOS - ATIVIDADES AGROINDUSTRIAIS

Linha 25 – Calculadas à Alíquota de 4,56%

Linha 26 – Calculados à Alíquota de 2,66%

Este item difere dos anteriores por não se tratar de base de cálculo. Os valores tratados nas linhas 25 e 26 são os próprios valores de crédito pleiteado. Para ser possível a sua análise, porém, foram verificadas as informações relativas aos itens de notas fiscais que

informaram linha 25 na memória de cálculo entregue em atendimento ao item 08 da citada intimação 001/00242 (fls. 226/241).

Da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, com as alterações citadas:

"Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo. e 4 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.0.9, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM destinadas à alimentação humana ou animal, podem deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput, do art. 32 das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física, (Redação dada pela Lei nº 10.051, de 2004)

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

I- cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.0.1 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM (Redação dada pela Lei 11.196, de 2005)

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

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

§ 2º. O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º. O montante do crédito a que se refere o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I- 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das leis nº 10.637, de 31 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os 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; e

II - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.

[...] (destacamos)

A maioria das incorreções apresentadas é relativa à interpretação da legislação com relação à aquisição de insumos beneficiados com crédito presumido, onde a empresa apropriou créditos à alíquota de 4,56% (60% de 7,6%) para insumos que não se enquadram nas condições da legislação. Tal alíquota era prevista no inciso I do § 3º do art. 8º, acima transcrito e apenas para aquisições de instintos de origem animal e que se sejam 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. A aquisição de insumos que não se classifiquem nos citados capítulos e posições fatalmente recai no inciso II, onde deve ser apropriado apenas 2,66% (35% de 7,6%). No caso do PIS, as alíquotas são 0,99% (60% de 1,65%) e 0,5775% (35% de 1,65%). Todos os animais vivos listados nas planilhas abaixo são classificados no capítulo 01 da NCM, trigo, milho e sorgo no capítulo 10, soja no capítulo 12, lenha, maravalha e resíduos de madeira no capítulo 44, sêmen no capítulo 05 e os demais itens também não atendem às condições para creditamento pela alíquota de 4,56%.

Foi confirmado que a contribuinte não pleiteou créditos sobre insumos que acabaram não sendo destinados à produção.

As linhas das planilhas abaixo que apresentam a alíquota de PIS/Pasep e Cotins como "Não se aplica" ou zero referem-se a notas fiscais cujos CFOPs não representam aquisições, perfeitamente identificados na listagem individualizada. Foram os seguintes os instintos adquiridos com o benefício do crédito presumido que sofreram glosa, totalizados por descrição em cada mês. As notas fiscais estão devidamente individualizadas no arquivo 10-Credito presumido – detalhe abril a setembro.pdf, cujo inteiro conteúdo está nas folhas 3876 a 6335 deste processo, conforme quadro no item 4.3.

(...)

O valor reconhecido na linha 25 da .Ficha 6A do Dacon está discriminado abaixo:

(...).

O valor reconhecido na linha 26 da Ficha 6A do Dacon, preenchida de ofício com a reclassificação do que estava informa do na linha 25, está discriminado abaixo:

(...)

O valor reconhecido na linha 25 da Ficha 16A do Dacon está discriminado abaixo:

(...)

O valor reconhecido na linha 26 da Ficha 16ª do Dacon, preenchida de ofício com a reclassificação do que estava informado na linha 25, está discriminado abaixo:

4.3.11. Fichas 6B e 16B – Linha 2 – Bens Utilizados como Insumos

Da análise descrita no item 4.3 restaram identificadas:

a) *Aquisições de bens que não se enquadram no conceito de insumo, conforme o art. 8º, § 4º, inc. I, alínea "a" da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004. Em especial, partes de máquinas e peças de reposição de elevado valor foram incluídos nesta linha. Ocorre que, em alguns casos, tais partes podem ser aceitas como "insumos", consideradas "... quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em fração da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado". A obrigatoriedade de imobilização das partes e peças decorre do aumento do tempo de vida útil do bem que a substituição da peça proporciona. Foram utilizados como parâmetro para este quesito os arquivos relativos ao inventário (itens 4.5.1 e 4.5.2 do ADE 15/2001), entregues em atendimento ao item 16 do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal 001/00242. E de se supor que os bens que sofrem desgaste rotineiramente sejam mantidos em estoque para substituição periódica, ainda mais considerando o prazo necessário para importação do exterior. Muitos dos bens em tela sequer figuravam no inventário da contribuinte e não foram adquiridos em quantidade que pudessem sugerir desgaste rotineiro das peças substituídas. Assim, foi realizado um cruzamento dos bens informados na ficha 613 com o informado no inventário. Os bens e materiais cujo valor unitário era maior do que R\$ 500,00, cuja quantidade em estoque em pequena ou inexistente (na maioria dos casos, menor do que 5) e que poucas unidades foram adquiridas no decorrer do ano foram analisadas. O resultado do cruzamento em tela encontra-se no arquivo Cruzamento importações x inventario.pdf, cujo conteúdo está presente nas folhas 2147 a 2153 deste processo, conforme quadro no item 4.3. Todos os casos que foram considerados não enquadrados no conceito de insumo foram listados no arquivo 0141/41F Glosadas - Não Representam Aquisição de Insumos.pdf (ficha 6B, linha 2), cujo conteúdo está presente nas folhas 1043 a 1098 deste processo, conforme quadro no item 4.3.*

b) *Importações cujo Código Fiscal de Operação denota operações sem direito de gerar créditos a descontar de PIS/Pasep e Cofias nesta linha, como por exemplo 3551 - Compra de bem para o ativo imobilizado, 3556 - **Compra de material para uso ou consumo** e 3949 - Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificado.*

Assim, os CFOPs sem direito a crédito foram excluídos da base de cálculo.

c) *O valor do IPI, recuperável em processo específico de saldo credor do IPI (art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999), constante das notas fiscais de aquisição deve ser abatido da base de cálculo do crédito.*

O valor reconhecido na linha 02 das fichas 6B e 16B do Dacon está discriminado abaixo:

4.4. Da Impossibilidade de Informação em Dacon de Créditos Extemporâneos

As memórias de cálculo apresentadas em atendimento à citada Intimação 001/00242 foram separadas em entradas e saldas e acompanhadas de arquivos relativos a lançamentos contábeis de ajustes. No citado Termo de Constatação e de Intimação Fiscal 110 002/00242 (fls. 497/512), constatou-se o seguinte:

"a) Em relação ao item 08 do Termo de Constatação e Intimação Fiscal 001/00242 foram entregues arquivos intitulados ITEM 08 – ENTRADAS e ITEM 08 -- AJUSTES CONTÁBEIS para cada mês. As memórias de cálculo entregues erro atendem ao solicitado em relação aos ajustes contábeis, que não identificam a que linha do Dacon se referem e nem foi apresentado qualquer documento que esclareça como se operam tais ajustes;"

O item 4 da citada intimação perguntava:

"4) Com relação à constatação "a", na planilha de ajustes contábeis das entradas não foram informadas as linhas do Dacon a que se referem os ajustes. Também não foram informadas como se operam tais ajustes e a razão de sua existência. Deve ser identificada cada linha, e porque se opera o ajuste, caso contrário os ajustes não serão considerados no cálculo do crédito, sendo apenas totalizadas as informações do arquivo item 08- Entradas correspondente.

Ainda, esclarecer e apresentar documentos relativos a cada um dos valores presentes no arquivo ITEM 08 AJUSTES CONTÁBEIS de cada mês destacados abaixo;

(...).

[...]

A contribuinte respondeu (fl. 515):

2) Com relação à constatação "a", destaca-se que foram inseridas, em todos os arquivos correspondentes aos "Ajustes Contábeis", as informações quanto à, ficha e a linha do DACON a que se referem, os quais estão sendo reapresentados conforme solicitado.

Vem esclarecer que tais ajustes referem-se a **apropriações extemporâneas**, previstas no §4º do Artigo 39 da Lei nº. 10.833/2003, que dispõe que o **crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes**. Igualmente, no que se refere aos valores de R\$ 14.271.276,59, R\$ 467.955,48, R\$ 637.926,86, constantes nos Ajustes Contábeis do mês de maio, destaca-se que os mesmos constaram equivocadamente, tendo sido excluídos dos respectivos arquivos. Quanto aos demais valores destacados, referem-se a **apropriações extemporâneas**.

Não foi apresentado qualquer documento comprobatório.

De fato, consta de forma explícita no § 4º do Art. 3º da Lei nº 10.833/2003 que **"O crédito nulo aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes"**. Porém, sua aplicação é

completamente diversa da interpretação que pretende a contribuinte. Não se questiona que o saldo de crédito presente no Dacon dos meses anteriores pode ser aproveitado para desconto dos débitos gerados no mês em curso, como prescreve a Lei. Por outro lado, o crédito que não foi informado nos meses anteriores não pode ser informado no Dacon do mês em curso: A sistemática de informação dos créditos e de geração de saldos aproveitáveis nos meses anteriores é hem descrita na legislação, que prevê, para o caso de incorreções nas informações prestadas a apresentação de Dacon retificador. Não há dúvida de que um crédito que deixou de ser considerado no momento correto gerou incorreção na informação prestada á época. É exatamente para isso que é permitida a apresentação da retificação do demonstrativo, conforme previsão do art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 590, de 22 de dezembro de 2005, que regulava a apresentação do Dacon em todo o ano-calendário 2006, quando a contribuinte incluiu na apuração dos créditos os relativos a períodos anteriores (extemporâneos). Transcrevemos:

"Da Retificação do Dacon

Art. 11. Os pedidos de alteração nas informações prestadas no Dacon serão formalizados por meio de Dacon retificador, mediante a apresentação de novo demonstrativo elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§ 1º. O Dacn retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já infirmados ou efetivar qualquer alterações nos créditos informados em demonstrativos anteriores.

[...]

§ 4º A pessoa jurídica que entregar o Dacon retificador, alterando valores que tenham sido infamados em DCTF . deverá apresentar, também, DCTF retificadora.

[...] (*negritamos*)"

*Previsão no mesmo sentido já existia no § 1º do art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 543, de 20 de maio de 2005, que regia a apresentação dos Dacon de períodos anteriores e permaneceu no § 1º do art. 14 da Instrução Normativa RFB nº 940, e no § 1º do art. 10 da Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 5 de março de 2010, que regem a apresentação dos Dacon relativos aos períodos posteriores até esta data. Não há qualquer previsão de informação de **créditos extemporâneos no Dacon.***

Ainda, a aferição da natureza de cada item creditado em cada linha do Dacon exige, entre outros dados, a completa identificação da nota fiscal de aquisição, fornecedor, descrição do item adquirido, classificação fiscal da operação, data de entrada, etc., dados necessários à verificação do atendimento das condições previstas na legislação de regência à época dos fatos. Também é exigido o completo recálculo do Dacon da época a fim de verificar-se a vinculação das

aquisições realizadas com as receitas obtidas naquele período. o que definiria a possibilidade de serem ressarcíveis ou não, passíveis de compensação ou não os créditos porventura existentes, em virtude de sua vinculação a receitas no mercado interno, tributadas ou não tributadas, ou a exportação. Em outras palavras, a retificação do Dacon além de ser uma exigência da legislação é também uma necessidade a fim de verificar-se a real natureza do possível crédito.

Isto posto, e considerando que os demais créditos constantes das planilhas de ajustes contábeis também se referem a créditos extemporâneos, as informações relativas a créditos constantes das planilhas relativas a ajustes contábeis das entradas serão desconsideradas no cálculo dos créditos, sendo consideradas apenas as informações relativas às notas fiscais informadas nas memórias de cálculo.

4.5. Da Apuração do Crédito

Tendo em vista as alterações que consistem na exclusão da base de cálculo dos valores tratados nos itens acima, passa-se a recalcular o crédito a descontar do PIS/Pasep e da Cotins do período. Considerando que a empresa utiliza o rateio proporcional, foram utilizados os dados extraídos dos Dacon de cada mês, obtendo-se as seguintes proporções para o rateio:

(...).

Aplicando-se as proporções acima calculadas aos valores recalculados de cada mês obtém-se o Dacon recalculado:

(...).

5. Dos créditos informados nas Fichas 13 e 23

Foram informados nos Dacon abaixo discriminados, entre créditos apurados no mesmo mês de referência do demonstrativo, os seguintes créditos a descontar, supostamente apurados em períodos anteriores.

(...).

Ocorre que os créditos anteriores ainda não utilizados em 31/12/2005 deveriam, obrigatoriamente, ser informados no Dacon de janeiro de 2006, na ficha 26B – Saldos de Créditos Não Utilizados até 31/12/2005 - PIS/Pasep e na Ficha 2813 – Saldos de Créditos Não Utilizados até 31/12/2005 – Cofins.

Conforme o Dacon de janeiro de 2006, fichas 2613 e 2813, abaixo transcritos, eram os seguintes os saldos existentes em 31/12/2005:

(...).

E mais, o saldo inicial da conta 0000114030 - PIS a Recuperar era R\$ 252.119,97 D e o da conta 011011114035 - Cofins a Recuperar era R\$ 779.476,90 D em janeiro de 2006, conforme o balancete daquele período na folha. 1989, os mesmos valores informados nas fichas 26B e 28B do Dacon de janeiro de 2006 e relativos a dezembro de 2005.

Assim, não foi confirmada a existência dos saldos informados nas

fichas 13 e 23 acima, razão pela qual não podem ser considerados na apuração das fichas seguintes.

Até mesmo os saldos presentes na contabilidade e informados no Dacon de janeiro de 2006 não foram confirmados pelo Despachos Decisórios da DRF Itajai, relativos ao 1º trimestre de 2006 e tratados nos processos 16349:00027912009-77, de PIS/Pasep e 16349:000271/2009-19, de Cofins.

*A contribuinte pretendeu descontar do PIS/Pasep devido em abril, maio e junho de 2006 créditos de dezembro de 2002, relativos ao PIS/Pasep não cumulativo. Apenas para reforçar a inexistência dos créditos pretendidos, reproduzimos abaixo a Ficha 04 do Dacon relativo ao trimestre de 2003, entregue em 31/03/2003, onde a contribuinte informa **saldo de meses anteriores**, linha 28, mês de janeiro, como sendo R\$ 521.100,35 **vinculado à operações no mercado interno** e R\$ 180.870,08 **vinculado à receita de exportação**. Destacamos os campos de interesse. Na linha 30 da mesma ficha, do mesmo mês de janeiro informa os valores descontados naquele mês e, na linha 33, o **saldo de crédito no mês, que resultou nulo em relação ao mercado interno** e de R\$ 124.537,03 vinculado à exportação, o que claramente confirma que **foi consumido todo o crédito de meses anteriores**.*

(...).

6. Do Recálculo dos Saldos das Fichas 15B e 25B

*Tendo em vista as correções realizadas nas fichas 6A, 16A, 6B e 16B da Dacon restou **saldo a pagar do PIS/Pasep e da COFINS**. Tendo em vista que tal saldo devedor, decorrente de **glosa de créditos e de não foi declarado em DCTF**, necessário o lançamento através deste auto de infração. Será incluída, mais adiante, a análise das saídas tributadas com algum tipo de incorreção.*

(...)

7. Da Análise das contribuições a Pagar do 3º trimestres de 2006

A análise dos créditos do 3º trimestre de 2006 já foi realizada nos processos de ressarcimento de créditos do PIS/Pasep e da Cofias. Cópia do inteiro teor dos processos, à exceção dos "compact disc" - CD e "digital video disc" - DVD de fls. 102, 229, 231, 233, 237, 241 e 256 do processo 16349.00027212009-55 e fia. 89, 217, 219, 221, 225, 229 e 244 do processo 1,6349.000280/2009-00 está presente neste processo.

7.1. Do PIS/Pasep a pagar — 3º trimestre de 2006

*Com base no **Despacho Decisório do processo 16349.000280/2009-00**, cópia integral a fls. 1002/1042, com as **glosas efetuadas houve diminuição dos créditos a descontar informados em Dacon**. Por outro lado, os valores informados da contribuição devida não foram questionados, sendo aceitos como os valores certos. Assim, a **diferença entre as contribuições calculadas e os créditos a descontar, no***

recalculo das fichas 1513 (fl. 1037/1038), resulta saldo a pagar a ser lançado neste processo.

(...).

Resta evidenciada a existência de PIS/Pasep A PAGAR, decorrente da glosa de créditos, a ser lançada neste processo, no valor de R\$ 368.078,39 em julho, R\$ 144.618,91 em agosto e de R\$ 534.487,64 em setembro.

7.2. Da Cofins a pagar— 3º trimestre de 2006

Com base no Despacho Decisório do processo 16349.000272/2009-55, cópia integral a lis. 536/577, com as glosas efetuadas houve diminuição dos créditos a descontar informados em Dacon, Por outro lado, os valores informados da contribuição devida não foram questionados, sendo aceitos como os valores corretos. Assim, a diferença entre as contribuições calculadas e os créditos a descontar, no recalculo das fichas 25B (fls. 572/573), resulta. saldo a pagar a ser lançado neste processo.

(...).

Resta evidenciada a existência de COFINS A PAGAR, decorrente da glosa de créditos, a ser lançada neste processo, no valor de R\$ 1.695.391,17 em julho; R\$ 666.123,50 em agosto e de R\$ 2.461.882,44 em setembro.

8. Da Análise das Saídas Tributadas 2º e do 3º trimestres de 2006

Além dos valores já apurados, decorrentes de glosas de créditos, resta ainda a verificação das saídas tributadas do 2º e 3º trimestres de 2006.

8.1. Dos Descontos Incondicionais

A contribuinte preencheu as fichas 7A (folhas 6424, 6451, 6478, 6505, 6534 e 6561) e 17A folhas (6437, 6464, 6491, 6518, 6547 e 6574), linha 1, com os valores calculados conforme o quadro abaixo:

(...).

Os citados balancetes estão nas folhas 382 a 419.

Diversas contas de descontos do plano de contas da contribuinte são totalizadas na conta DESCONTOS INCONDICIONAIS/CLAIMS, em especial as contas 330040, 330042, 330044, 330047, objeto do intimação, conforme segue. A conta 311- VENDAS NO MERCADO INTERNO já exclui o valor do IN recuperável.

Foi constatado que o contribuinte tem previsto em seu plano de contas 510855 - **Bonificação Promocional**, inserida nas despesas com vendas no mercado interno e 530579 **Bonificação, quanto ao mercado externo**: Tais contas não tiveram movimentação no período em tela.

Desta forma, o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nu 002/00242 (fls. 497/512), em seu item "b" formalizou esta constatação e os itens 6, 7 e 8 da mesma intimação questionavam:

b) No plano de contas da empresa "Oram identificadas as contas 510855 - Bonificação Promocional, inserida nas despesas com vendas no mercado interno e 530579 – **Bonificação em relação ao mercado externo, sem qualquer lançamento em 2006;**

[...]

6) Tendo em vista o verificado na constatação "b" acima, explicar como é feita a contabilização das BONIFICAÇÕES, entendidas como os remessas de mercadorias acima da quantidade adquirida pelo comprador, em geral com a finalidade de **premiar aumento de vendas?** E emitida nota adicional ou consta da mesma nota de venda?

6.1) Quais as contas contábeis utilizadas?

6.2) Apresentar exemplo completo dos lançamentos envolvidos em venda hipotética com bonificação.

7) Quais as operações registradas nas contas contábeis abaixo? Existe mais de um tipo de operação registrada nestas contas? Exemplificar com lançamento contábil de venda com desconto que inclua os lançamentos efetuados nestas contas.

330040 - Desconto Incondicional - Frigorificados;

330042 - Desconto Incondicional c. c.

330044 - Desconto Incondicional - Ração

330047 - Desconto Incondicional - Frigorificados CD

8) Apresentar os documentos representativos dos seguintes lançamentos a débito presentes na conta contábil 330040-Desconto Incondicional - Frigorificados, inclusive, se for o caso, contratos com os clientes que estabeleçam os descontos lançados.

(...).

A contribuinte respondeu aos itens 6 e 7, **nada tendo apresentado em relação ao item 8.**

Em resposta ao item 06, informou (fls. 515/517):

4) Quanto ao solicitado no item 06, vem esclarecer que as **bonificações são estímulos dados como forma de aumentar as vendas**, previstos em **acordos comerciais**, e sua contabilização pode ser explicada através do exemplo descrito no item "b" a seguir, sendo que é emitida uma Nota Fiscal adicional de vendas;

(...).

5) Quanto ao solicitado no item 07, vem esclarecer que em todas as contas registradas no grupo discriminado pela Fiscalização, são registradas **operações da mesma natureza correspondente a bonificação a clientes**, alterando somente a conta conforme natureza do produto.:

*A toda evidencia, **todas as bonificações inclusive as condicionadas**, estavam escrituradas na contabilidade como descontos incondicionais. As respostas da contribuinte restaram. por confirmar as suspeitas:*

Recente súmula do STJ, de número 457 estabelece que "os descontos incondicionais nas operações mercantis não se incluem na base de cálculo do ICMS. Na discussão do assunto, o precedente no R.E em 1.111.156-SP apresenta em sua ementa:

*"2. A bonificação é uma **modalidade de desconto** que consiste na entrega de uma maior quantidade de produto vendido em vez de conceder uma redução do valor da venda. Dessa forma, o provador das mercadorias é beneficiado com a redução do preço médio de cada produto, mas sem que isso implique redução do preço do negócio,"*

*Porém, de há muito a RFB admite como descontos incondicionais as bonificações que constem da nota fiscal como redução do preço médio. A instrução Normativa SRF nº 51, de 3 de novembro de 1978, em pleno vigor, muito bem define o que são **descontos incondicionais**:*

4.2 — Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

Bastante claro fica que basta que a redução de preço não dependa de evento posterior à emissão da nota fiscal de venda ou da fatura de serviços para ser considerada desconto incondicional. Assim, as bonificações que se constituírem de entrega de produtos em quantidade maior do que a adquirida com redução do preço unitário, constante da nota fiscal e independente de condição também são considerados descontos incondicionais.

*Verificou-se que, nas citadas contas contábeis relativas a descontos incondicionais muitos lançamentos tinham de fato, o número da nota fiscal a que se referia o desconto- Porém, muitos lançamentos traziam no histórico claros indícios de que tratavam-se de descontos ou bonificações condicionadas a atingimento de metas ou relativos a rateio de despesas de publicidade, como por exemplo "APROP. ANGELONI E CIA LTDA 05/2006 PROPAGANDA", "REFERENTE 5% SOBRE O TOTAL DE VENDAS (RS 780,000,0)" e "REFERENTE INAUGURACAO DE LOJA EM CAJAZEIRAS FILI". Ficou claro que estes casos que não apresentavam o número da nota fiscal correspondente referiam-se a descontos ou bonificações condicionadas, inclusive a montante de vendas ou inauguração de lojas. A toda evidência, tais "descontos" são concedidos em momento posterior à operação de venda e sua contabilização não passa pelas contas de receita. Também não se pode esquecer que, se o **valor das mercadorias dadas em bonificações** não tiverem representado um acréscimo no valor total da nota fiscal e, conforme informado pela contribuinte não é este o caso, não há razão para que fossem subtraídas da base de cálculo da Cofins, vez que não alteraram o valor contabilizado na receita de vendas. Assim, não haveria necessidade de excluir a bonificação sequer incondicionada, vez que **não foi incluído na receita o valor das mercadorias dadas em bonificação. Apenas o estoque é alterado.***

De qualquer forma, reza o art. 1º. § 3º, inciso V, alínea "a", da Lei nº. 10.833/2003:

"Art. 1º. A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fino gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§1º. Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º. A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento com definido no caput

§ 3º. Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

[...]

V – referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;"

*Assim, apenas os **descontos incondicionais**, ou seja, aqueles que **não dependem de evento futuro**, é que **podem ser excluídos da base de cálculo da Cofins**. Para permitir a verificação desses fatos, a citada intimação (item 8) foi expedida, não tendo sido atendida.*

Para tentar obter as informações relativas aos citados lançamentos e tendo em vista o não atendimento do item 08 da citada Intimação nº 002/00242 foi a contribuinte reintimada, através do Termo de Constatação e de Intimação nº 003/00242 (fls. 526/531), conforme abaixo:

*b) "Em relação ao item 08 do Termo de Constatação e Intimação Fiscal 002/00242 **não foi apresentado qualquer documento ou qualquer informação a respeito**, tendo sido a resposta ao referido termo completamente omissa em relação a este item:*

*Sendo assim, fica o contribuinte acima qualificado **REINTIMADO** para, no prazo de 5 (CINCO) dias, apresentar os seguintes documentos e arquivos magnéticos. na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis:*

*1) Apresentar os documentos representativos dos seguintes lançamentos a débito presentes na conta contábil **330040-Desconto Incondicional Frigorificados**, inclusive, se for o caso, contratos com os clientes que estabelecem os descontos lançados.*

(...).

*A contribuinte respondeu, em 28/06/2011 (fl. 532), que "não foram encontrados os documentos necessários que dão suporte aos **lançamentos mencionados**"*

Assim, o valor informado na linha 01 da Ficha 7A e 17A, base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e COFINS, **deixou de tributar** os valores tidos por **descontos incondicionais**. Igualmente, na memória de cálculo relativa às saídas confirma-se que foram excluídos da tributação pelas contribuições os valores escriturados nas citadas contas de descontos incondicionais.

E, dos valores presentes nas contas relativas a descontos incondicionais, a quantidade de lançamentos que não se enquadram nas condições de descontos incondicionais é de 7.524 entre abril e setembro, sendo de 3.413 até 30/06/2006. Não há como analisar individualmente cada caso. As intimações não atendidas solicitavam documentos que foram selecionados a fim de representarem o conjunto investigado. O grupo de lançamentos foi ordenado em ordem decrescente de valor e de cada conjunto representativo de 1/3 do valor totalizado foram extraídas amostras representativas do grupo. De toda forma, intimada e reintimada, a contribuinte não forneceu os documentos solicitados. Sendo assim, todos os lançamentos contábeis do grupo em questão foram totalizados por mês, gerando base de cálculo de PIS/Pasep e COFINS a tributar.

O resultado é o seguinte:

	MÊS	Total de Base de cálculo a incluir
1	abril	5.581.273,39
2	Maio	6.612.636,41
3	Junho	7.294.773,30
4	Julho	6.780.994,92
5	Agosto	6.531.852,60
6	setembro	7.453.487,12

Todos os lançamentos contábeis em tela estão listados no arquivo 1.1-Lancamentos desconsiderados — descontos incondicionais.pdf, cujo conteúdo consta das folhas 1733 a 1985 deste processo, contribuinte quadro do item 4.3.

9. Do Controle dos Saldos da ficha 24

Tendo em vista os autos de infração tratados no processo 11516.721278/2011-91, relativo ao trimestre de 2006 o exposto neste processo, o saldo inicial da linha 01.Saldo de Crédito de Meses Anteriores é nulo em todos os tipos de crédito.

Por conta das glosas realizadas, resultou nulo o saldo final da linha 11.CRÉDITO REMANESCENTE, ficha 24, em todos os tipos de crédito.

10. Conclusão

Ficou devidamente comprovado, pelas diversas irregularidades constatadas que houve falta de recolhimento de PIS/Pasep e COFINS no 2º e 3º trimestres de 2006. Informamos, ainda, que a presente ação fiscal permanece em andamento em relação a esta sucedida quanto aos demais períodos do ano-calendário 2006 e em relação à PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL MATO GROSSO LIDA, CNPJ nº 02.521.635/0001.60 quanto ao ano-calendário 2006.

Apresentamos abaixo um resumo da apuração realizada neste auto de infração:

(...)"

Por seu turno, reconhecendo expressamente que a impugnação atendia aos requisitos de admissibilidade, a r. decisão de fls. 7058/7104 da 4ª Turma da DRJ de Florianópolis - SC houve por bem "julgar procedentes" os lançamentos de PIS e de COFINS, aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/04/2006, 31/07/2006, 31/08/2006, 30/09/2006

MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA.

Em sendo a sucessora responsável pelos créditos tributados da sucedida, cabível é exigir daquela a multa por infração por esta cometida.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/04/2006, 31/07/2006, 31/08/2006, 30/09/2006

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

Inexistindo qualquer pagamento das contribuições sociais devidas, o direito de a Receita Federal do Brasil lançar o correspondente crédito tributário decai em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

PIS. COFINS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE, CRÉDITO DESCONTADO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE

Na apuração das Contribuições para o PIS e da Cofins não-cumulativas, é do contribuinte o ônus de demonstrar ao Fisco e comprovar minudente a existência do crédito utilizado por meio de desconto das contribuições devidas.

PIS. COFINS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DO CRÉDITO. DACON

A apuração dos créditos das Contribuições para o PIS e da Cofins, não-cumulativas, é realizada pelo contribuinte por meio do Dacon, não cabendo a autoridade tributária, em sede do contencioso administrativo, assentir com a inclusão, na base de cálculo desses créditos, de custos e despesas não informados ou incorretamente informados neste demonstrativo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL- COFINS

Data do fato gerador: 30/04/2006, 31/07/2006, 31/08/2006, 30/09/2006

NÃO-CUMULATIVIDADE, LEGISLAÇÃO. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Cofins são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa ou à sua escrituração na contabilidade como custo operacional.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO

No regime não cumulativo da Cofins, somente são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: os combustíveis e lubrificantes, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda.; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITOS, VEDAÇÃO.

Por disposição expressa em lei, o contribuinte não tem direito a créditos da Cofins não-cumulativa sobre as aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição; nos casos de isenção, quando os bens sejam revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM FRETES. CONDIÇÃO DE CREDITAMENTO.

No âmbito do regime não cumulativo da Cofins, as despesas com serviços de frete somente geram crédito quando: o serviço consista de insumo; o frete contratado esteja relacionado a uma operação de venda, tendo as despesas sido arcadas pelo vendedor; o frete contratado esteja relacionado a uma operação de aquisição de insumo, tendo as despesas sido arcadas pelo adquirente.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. APURAÇÃO, REGIME DE COMPETÊNCIA.

A adoção do regime de competência na apuração da Cofins e dos correspondentes créditos da não cumulatividade decorre da legislação tributária, sendo, portanto, de observação obrigatória pelo contribuinte.

NÃO CUMULATIVIDADE. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. CRÉDITO PRESUMIDO.

No âmbito do regime não cumulativo da Cofins, a natureza do bem produzido pela empresa que desenvolva atividade agroindustrial é considerada para fins de aferir seu direito ao aproveitamento do

crédito presumido, já no cálculo do crédito deve ser observada a alíquota conforme a natureza do insumo adquirido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/04/2006, 31/07/2006, 31/08/2006, 30/0/2006

NÃO-CUMULATIVIDADE: LEGISLAÇÃO. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa ou à sua escrituração na contabilidade como custo operacional.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO.

No regime não cumulativo da Contribuição para o PIS, somente são considerados como insuetos, para fins de creditamento de valores: os combustíveis e lubrificantes, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, era função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. INSUMOS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

As partes e peças adquiridas para manutenção de máquinas e equipamentos para que possam ser consideradas como insumos, assim permitindo a apropriação do crédito decorrente de suas aquisições, devem ser consumidas em decorrência de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação e, ainda, não podem representar acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem em que forem aplicadas.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO, CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

Por disposição expressa em lei, o contribuinte não tem direito a créditos da Contribuição para o PIS não-cumulativa sobre as aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição; nos casos de isenção, quando os bens sejam revendidos ou utilizados como insumo para produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM FRETES. CONDIÇÃO DE CREDITAMENTO.

No âmbito do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS, as despesas com serviços de frete somente geram crédito quando: o serviço consista de insumo; o frete contratado esteja relacionado a uma operação de venda, tendo as despesas sido arcadas pelo vendedor; o frete contratado esteja relacionado a uma operação de aquisição de insumo, tendo as despesas sido arcadas pelo adquirente.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. APURAÇÃO. REGIME DE COMPETÊNCIA.

A adoção do regime de competência na apuração da Contribuição para o PIS e dos correspondentes créditos da não cumulatividade decorre da legislação tributária, sendo, portanto.. de observação obrigatória pelo contribuinte.

NÃO CUMULATIVIDADE. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. CRÉDITO PRESUMIDO:

No âmbito do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS, a natureza do bem produzido pela empresa que desenvolva atividade agroindustrial é considerada para fins de aferir seu direito ao aproveitamento do crédito presumido, já no cálculo do crédito deve ser observada a alíquota conforme a natureza do insumo adquirido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Nas razões de Recurso Voluntário (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) oportunamente apresentadas a ora Recorrente sustenta a insubsistência parcial da r. decisão recorrida na parte em que manteve a exigência fiscal tendo em vista: **a)** preliminarmente a conexão do presente processo com os processos que indeferiram os pedidos de restituição e compensações de PIS e COFINS que deveriam ser julgados em conjunto; **b)** a decadência do direito de constituir os créditos tributários referentes aos períodos de abril a junho de 2006 à data da notificação dos lançamentos (29/07/11), nos termos dos arts. 150, § 4º e 156, inc. V do CTN, cujo prazo se inicia na data da apresentação das DCTFs, sendo desinfluyente o pagamento do débito nos respectivos períodos de apuração; **c)** a nulidade da r. decisão da DRJ e do lançamento por ela mantido eis que tanto uma como outra se baseariam em supostas glosas decorrentes da diferença entre DACTON e memória de cálculo se deveu a suposta inconsistência entre os valores constantes na planilha apresentada e os valores informados em DACTONs, sem análise dos esclarecimentos e a documentação acostada que justificariam as supostas divergências ou analisada a pela Recorrente no decorrer do processo; **d)** que a suposta a divergência entre as memórias de cálculo apresentadas e os DACTONs decorreria de simples erro na migração de dados contábeis para planilhas, e que a comprovada regularidade da apropriação dos créditos do PIS e COFINS com base nos balancetes de verificação, torna insubsistentes os lançamentos e a r. decisão que os manteve; **e)** que as restrições ao creditamento das contribuições prender-se-iam a uma indevida interpretação restritiva do conceito de insumos da atividade da Recorrente; **f)** depois de tecer considerações sobre as diferenças da não cumulatividade no IPI, ICMS e nas contribuições sociais sobre o faturamento e sua aproximação ao conceito de custo e despesas operacionais, que os referidos créditos se enquadrariam perfeitamente no conceito de insumos, na conceituação da legislação do PIS e da COFINS conforme reconhecido nas decisões de consulta e decisões da própria SRF e do Poder Judiciário que cita, **g)** que em sua impugnação

já demonstrou que os CFOP's nº 1931 e 2931 correspondem a operações de **serviços de transporte realizado de insumos adquiridos e das mercadorias industrializadas**, e que as notas fiscais emitidas com o CFOP nº 1124 referem-se a serviços de **abate e processamento** prestados pela empresa ARANTES ALIMENTOS LTDA., motivo pelo qual o creditamento nestas operações seria válido, eis que referem-se a **serviços de abate de aves e gado e processamento de carne destinada à exportação** para oriente médio e conforme os requisitos do mercado internacional; **h)** relativamente a glosa dos **fretes de produtos acabados**, relativos às **transferências realizadas entre os estabelecimentos da empresa em caminhões refrigerados** são absolutamente imprescindíveis à atividade e à geração de receita da Recorrente, constituindo-se em verdadeiro insumo, motivo pelo qual devem ser julgadas improcedentes as glosas realizadas; **i)** no que toca ao **material de embalagem (pallets, filme plástico, dentre outros)** também consubstanciam insumos indispensáveis as operações e transportes das mercadorias industrializadas vez que os pallets são estruturas nos quais as mercadorias produzidas pela Recorrente são empilhadas e embaladas com filme plástico, viabilizando o seu transporte, o seu posicionamento nos caminhões ou mesmo nos contêineres, de modo a garantir a segurança do transporte e, sobretudo, para garantir a qualidade do produto final e portanto são insumos necessários para a venda do produto final e, portanto, para as atividades da empresa tal como reconhecido pela Jurisprudência; **j)** igualmente os **serviços de carga, descarga e transbordo, de lavagem e higienização de uniformes/indumentárias, de inspeção sanitária e de armazenagem dos produtos**, são indispensáveis à realização da atividade da Recorrente e necessários à geração de receita conferem direito a crédito; **l)** insumos importados, as **partes e peças de reposição de máquinas destinadas à produção de alimentos**, por serem importados com o recolhimento do PIS e da COFINS conferem direito a crédito; **m)** "**bens adquiridos para a revenda**" e "**bens utilizados como insumos**", **adquiridos à alíquota zero também geram direito de crédito**; **n)** que os **créditos presumidos** foram regulamente apropriados utilizando o **percentual de 60%**, nos termos do **art. 8º § 3º, inc. I da Lei nº 10.925/2004**; que os **descontos incondicionados não se incluem na base de cálculo do PIS e da COFINS**; **o)** a **ilegalidade da exigência da multa punitiva da sucessora tributária**.

È o relatório.

VOTO

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator.

Submetido o processo a julgamento, na qualidade de relator original do presente processo, por me considerar devidamente esclarecido dos fatos, ousei divergir da d. Maioria vez que meu voto adentrava ao exame de mérito da questão, razão pela qual restei vencido na diligência proposta pelo relator ora designado e acolhida pela C. Turma, que se mostrava contraditória com a própria fundamentação de meu voto de exame de mérito.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator – Designado.

A impugnação foi apresentada com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dela tomo conhecimento e passo a apreciar.

A Autoridade Fiscal e a Delegacia de Julgamento partem da premissa de que para serem considerados insumos os itens devem ser aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação do bem. Conceito parecido com o utilizado pelo Parecer Normativo CST nº 65, de 30 de outubro de 1979. Com base nesta premissa glosou insumos que entendia não se subsumirem a regra acima descrita.

Neste contexto foram glosados diversos itens que nos termos da Instrução Normativa RFB nº 404, de 12 de março de 2004 não se enquadram ao conceito de insumo.

Como é de conhecimentos de todos deste Colegiado, o conceito de insumo que admito e que entendo utilizado pelo Legislador na apuração de créditos a serem descontados da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa.

Por isso, entendo que em todo processo administrativo que envolver créditos referentes a não-cumulatividade do PIS ou da Cofins, deve ser analisado cada item relacionado como “insumos” e o seu envolvimento no processo produtivo, para então definir a possibilidade de aproveitamento do crédito.

Assim, retornando aos autos, tenho que este processo não se encontra em condições de receber um justo julgamento, de forma que deve o mesmo retornar à autoridade preparadora, para que seja esclarecida a participação de cada bem glosado pela Autoridade Fiscal que entendeu não se enquadrar no conceito de insumo, no processo produtivo da empresa, ainda como, que seja efetuado descritivo minucioso do referido processo, a fim de que sejam constatados o emprego dos referidos bens e direitos no processo produtivo, aquilatando sua participação em relação ao produto final.

Ao efetuar estas constatações, peço que a autoridade preparadora elabore um parecer conclusivo que possibilite a identificar cada custo/despesa elencados, para fins de uma análise jurídica deste Colegiado, quanto à participação de cada bem ou direito no processo produtivo do contribuinte em questão.

Da conclusão da diligência deve ser dada ciência à contribuinte, abrindo-lhe o prazo de trinta dias para, querendo, pronunciar-se sobre o feito.

Após todos os procedimentos, que sejam devolvidos os autos ao CARF para prosseguimento do rito processual.

Sala das Sessões, em 25/10/2012

GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

Processo nº 11516.721279/2011-36
Resolução nº **3402-000.486**

S3-C4T2
Fl. 135

CÓPIA