ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 12585.000463/2010-15

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

Processo nº	12585.000463/2010-15
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3201-005.370 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	21 de maio de 2019
Matéria	PIS/COFINS
Recorrente	BERTIN S.A.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - SÚMULA N° 02.

Judiciário, no controle difuso de constitucionalidade, pode deixar de aplicar lei que considere em desacordo com a Constituição. Tal prerrogativa, todavia, não se estende aos órgãos administrativos, sendo que se deve aplicar a Súmula CARF n° 02 estabelecendo que "não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

JURISDIÇÃO. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL.

É competente para lançamento de tributos federais a autoridade fiscal de outra jurisdição, nos termos do art. 9º do Decreto 70.235/72 e alterações posteriores.

ALEGAÇÃO DE NULIDADE - MÉRITO FAVORÁVEL AO SUJEITO PASSIVO

Quando puder decidir o 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.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. SUCESSÃO DE EMPRESA POR INCORPORAÇÃO. MULTA EXIGIDA DA EMPRESA SUCESSORA. CABIMENTO.

No que toca à sessão do CTN que trata da "Responsabilidade dos Sucessores", a expressão "créditos tributários" compreende não apenas aqueles decorrentes de tributos, mas também os oriundos de penalidades pecuniárias. A transferência da responsabilidade por sucessão aplica-se, por igual, aos créditos tributários já definitivamente constituídos, ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇO DO ADVOGADO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS.

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) pertinência ao processo produtivo ou prestação de serviço; (ii) emprego direto ou indireto no processo produtivo ou prestação de serviço; e (iii) essencialidade em que a subtração importa a impossibilidade da produção ou prestação de serviço ou implique substancial perda de qualidade (do produto ou serviço resultante).

BENS PARA REVENDA. DIREITO AO CRÉDITO.

Os incisos I dos artigos 3° das Leis n° 10.637/02 e 10.833/03 admitem créditos sobre bens adquiridos para revenda, exceto os tributados à alíquota zero.

ENERGIA ELÉTRICA. CRÉDITO.

Permite-se o crédito não-cumulativo em relação aos valores da energia elétrica consumida nos estabelecimentos da empresa e não o valor total constante da fatura da concessionária, onde são cobrados outros serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para reconhecer o direito ao crédito presumido, calculado à alíquota de 60% (sessenta por cento), nas aquisições de gado, nos moldes do artigo 8º da Lei 10.925, de 2004, alterada pela Lei nº 12.865, de 2013.

(assinado digitalmente)

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

(assinado digitalmente)

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, e-fls. **402/446**, contra decisão de primeira instância administrativa, Acórdão n.º **10-61.424 - 2ª Turma da DRJ/POA**, e-fls. **311/351**, que

julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, não reconhecendo o direito creditório.

O relatório da decisão de primeira instância descreve os fatos dos autos. Nesse sentido, transcreve-se a seguir o referido relatório:

> *O sujeito passivo supracitado, na qualidade de sucessora de Bertin S/A, foi objeto de procedimentos fiscais que resultaram na apuração da falta de recolhimento das contribuições PIS e Cofins, bem como efetivou-se a glosa de créditos constituídos indevidamente, no terceiro trimestre de 2009.*
>
> *O valor autuado referente à Cofins foi de R$ 17.240.678,52 (principal, multa e juros de mora) e a glosa dos créditos de Cofins foi nos valores de R$ 21.191.416,01 (outubro), R$ 2.515.578,55 (novembro) e R$ 3.058.902,63 (dezembro), vide Auto de Infração constante dos autos às fls. 122/132 e Despacho Decisório de fls. 134/139.*
>
> *Conforme consta do Termo de Verificação de Infração Fiscal, fls. 80/121, o presente processo aborda especificamente o indeferimento integral de pedido de ressarcimento de créditos relativos à Cofins, contra o qual o recorrente se insurge, através da manifestação de inconformidade de fls. 143/178.*
>
> *O Termo de Verificação detalha como foi iniciado o procedimento fiscal, a fiscalização propriamente dita, com os meios/instrumentos utilizados para sua realização (intimações, reintimações, diligências e conferência e validação/apuração da fidedignidade de documentos e valores), e os resultados da atividade fiscal, fundamentados na legislação e nos dados obtidos, sobre o pleito de ressarcimento dos meses de outubro, novembro e dezembro de 2009, além de apreciação da responsabilidade da sucessora pela multa aplicada a empresa incorporada por ato praticado antes da sucessão e informações sobre o mandado de segurança nº 0003805-65.2011.4.03.6107.*
>
> *Sobre como foi iniciado o procedimento fiscal, o Termo de Verificação de Infração Fiscal nos informa que:*
>
> *"dando cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal n° 08.1.90.002011-03402-4 (Regional), que determinou a realização dos procedimentos necessários para o exame dos dados, valores e demais informações constantes de pedidos de ressarcimento de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins e declarações de compensação, consubstanciados em diversos processos administrativos em nome da empresa Bertin S/A - CNPJ n° 09.112.489/0001-68, que foi incorporada pela JBS S/A - CNPJ n° 02.916.265/0001-60, bem assim, a análise dos aspectos legais e formais dos referidos pedidos de ressarcimento ...*
>
> *Logo de início, registramos que houve autorização da autoridade competente para a realização de novo exame em*

relação às contribuições e períodos objeto do presente procedimento fiscal.

Apesar da existência de autorização para realização de novo exame, devemos registrar que o procedimento fiscal anterior, objeto do MPF-F n° 08.1.90.00-2010-036007, abrangeu os períodos de apuração de outubro de 2007 a dezembro de 2008. Portanto, para os períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2009 não houve exame anterior. ...

Também devemos registrar que antes do início deste procedimento fiscal de fiscalização já havia procedimento fiscal de diligência em andamento (MPF n° 08.1.02.00.2011-00538-2), que deu suporte a diversas intimações e reintimações encaminhadas ao sujeito passivo para que apresentasse os arquivos digitais dos registros fiscais de 2007 e 2008. ..."

Nos procedimentos realizados pela Fiscalização e das análises efetuadas, o Termo de Verificação de Infração Fiscal, conforme trechos deste, nos informa que:

" Esta fiscalização optou por realizar as verificações por período de apuração trimestral começando pelo mais antigo. Os procedimentos e as análises a seguir delitos referem-se aos pedidos de ressarcimento/declarações de compensação do 4° t mestre de 2009 (PIS/Pasep e Cofins).

...

Em 08/04/2013 iniciamos os trabalhos relacionados ao 4o trimestre de 2009, ocasião em que intimamos o sujeito passivo para que, no prazo de vinte dias, apresentasse diversos elementos e informações para que pudéssemos realizar as verificações determinadas. ...

...

Como já dissemos anteriormente, o sujeito passivo, apesar de intimado e reintimado, não apresentou nenhuma planilha ou qualquer outro documento equivalente contendo a memória de cálculo demonstrativa da forma de apuração dos valores das aquisições de bens e serviços utilizados como insumos, de gado bovino de pessoas físicas, bem como das devoluções de vendas, por ele considerados e informados nos Dacons, para a apuração dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Também não apresentou os arguivos digitais complementares do PIS/Cofins.

Constatou-se ainda que em 10/10/2007 houve cisão parcial do sujeito passivo Bracol Holding Ltda., sendo que parte dos bens foi transferida para a empresa Bertin S/A de CNPJ n° 09.112.489/0001-68. Posteriormente, em 31/12/2009, a Bertin S/A foi incorporada pela JBS S/A de CNPJ n° 02.916.265/0001-60, conforme ata de re-ratificação da ata da assembléia, realizada em 10/10/2007.

Diante do exposto no penúltimo parágrafo, só restou uma alternativa para esta fiscalização. Qual seja? Fazer a apuração dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins com

base nos arquivos digitais dos registros fiscais que foram apresentados pelo próprio sujeito passivo e na Escrituração Fiscal Digital - EFD constante do Sped (Fiscal e Contábil). Para isso, inicialmente, elaboramos as planilhas 1, 2 e 3, que foram encaminhadas ao sujeito passivo juntamente com o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, de 08/04/2013, para conhecimento, conferência e manifestação, inclusive sobre as notas explicativas constantes no final das referidas planilhas. Nas planilhas 1 a 3 foram discriminadas diversas operações que, em princípio, dão direito ao crédito de PIS/Pasep e Cofins. A seguir descrevemos sobre o conteúdo de tais planilhas.

As planilhas 1, 2 e 3 (uma para cada mês do 4o trimestre de 2009) foram elaboradas com base nos arquivos digitais dos registros fiscais apresentados pelo próprio sujeito passivo e na Escrituração Fiscal Digital - EFD constante do Sped (Fiscal) e nelas estão discriminadas todas as operações que, em princípio, dão direito ao crédito da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

O sujeito passivo atendendo à intimação desta fiscalização respondeu que não era possível avaliar os dados constantes das referidas planilhas.

Juntamente com o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, de 08/04/2013, também foram encaminhadas ao sujeito passivo as planilhas 5, 6 e 7, para conhecimento, conferência e manifestação. Em tais planilhas foram discriminadas todas as aquisições de gado bovino de fornecedores pessoas físicas nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2009, respectivamente. Na resposta escrita datada de 29/04/2013 o sujeito passivo informou que nelas NÃO identificou incorreções.

Ressalte-se que desde o início do procedimento fiscal o sujeito passivo foi intimado e reintimado por mais de uma vez para que apresentasse a memória de cálculo da apuração dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como diversas outras informações e esclarecimentos, e não o fez. O único elemento que apresentou, passível de utilização pela fiscalização para a apuração da base de cálculo dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foram os arquivos digitais dos registros fiscais e contábeis. Pois bem, as planilhas 1, 2 e 3 foram elaboradas pela fiscalização com base nesses arquivos digitais apresentados pelo próprio sujeito passivo, bem como na Escrituração Fiscal Digital - EFD constante do Sped fiscal. Diante disso, conclui-se que o sujeito passivo não tem interesse em apresentar os demais elementos exigidos pela fiscalização. Portanto, a apuração dos créditos será feita por esta fiscalização partindo-se da análise detalhada dos dados constantes das planilhas 1, 2, 3, 5, 6 e 7. Os procedimentos adotados por esta fiscalização para a referida apuração serão detalhados mais adiante.

...

Por que o sujeito passivo, apesar de insistentemente intimado e reintimado, não quer detalhar a forma de apuração dos valores informados nas linhas 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 10, 12 e 13 das fichas 06A e 16A e linhas 01 e 02 das fichas 06B e 16B dos Dacons? Não quer detalhar porque ou constituiu créditos sobre valores que não estão descritos no artigo 3° da Lei n° 10.637 de 2002 e da Lei n° 10.833 de 2003. ou porque fez a apuração dos créditos de maneira incorreta, ou porque não tem os documentos comprobatórios dos valores informados como base de cálculo para apuração dos créditos.

...

Veiamos como o sujeito passivo se contradiz. Respondeu que não era possível avaliar os dados constantes das planilhas 1, 2 e 3 elaboradas pela fiscalização e a ele encaminhadas para conferência e manifestação, nem elaborar Dacons retificadores com valores corretos. No entanto, respondeu à intimação desta fiscalização por meio da resposta datada de 29/04/2013, onde informou a linha e ficha do Dacon onde foram informadas parte das aquisições que listamos na "planilha 4". Também respondeu que não identificou incorreções nas planilhas 5, 6 e 7. Observe-se que todas as informações constantes nas planilhas 5, 6 e 7 também constam nas planilhas 1, 2 e 3.

...

Importante aqui deixarmos registrado o que foi constatado em 17/08/2011 quando realizamos diligência no estabelecimento da JBS S/A localizado no Parque Industrial, s/n° em Lins (SP), o que fazemos no parágrafo seguinte.

Em 17/08/2011 estivemos no estabelecimento da JBS S/A localizado no Parque Industrial, s/n° em Lins (SP), ocasião em que vistoriamos as instalações onde se localizam os arquivos de documentos da empresa Bertin S/A. Durante tal vistoria, fotografamos diversas caixas e instalações do arquivo e constatamos que além de documentos da Bertin S/A, lá existem documentos da Bracol Holding Ltda. de diversos períodos. Tudo foi registrado no Termo de Diligência Fiscal, de 17/08/2011. Cópia daquele termo, bem como de três fotos de caixas que contêm documentos relativos à apuração de PIS/COFINS em nome da Bracol Holding Ltda. e da Bertin S/A consubstanciarão o processo administrativo digital n° 15868.720129/2013-38 e também serão entregues ao sujeito passivo juntamente com o presente termo e autos de infração do PIS/Pasep e da Cofins.

...

Mais uma vez fica demonstrado como o sujeito passivo se contradiz. Na resposta datada de 29/04/2013 informou que não identificou incorreções em planilha elaborada pela fiscalização. Posteriormente, apresentou resposta datada de 24/06/2013, onde apontou diversas incorreções existentes em planilha que continha os mesmos dados constantes da planilha anterior.

Nas alíneas seguintes discriminamos as demais planilhas, que foram elaboradas pela fiscalização:

a) Planilha 8 (Discriminação das aquisições não consideradas pela fiscalização para apuração

de créditos - bens e serviços utilizados como insumos adquiridos de pessoas físicas - Outubro a Dezembro de 2009);

b) Planilha 9 (Discriminação das aquisições não consideradas pela fiscalização -bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas e bens para revenda -Outubro a Dezembro de 2009);

c) Planilha 10 (Devoluções de vendas - Outubro a Dezembro de 2009);

d) Planilha 11 (Serviços utilizados como insumos - Outubro a Dezembro de 2009);

e) Planilha 12 (Aquisições para revenda - Outubro a Dezembro de 2009);

f) Planilha 13 (Insumos que dão direito ao crédito presumido - agroindústria, aquisições de pessoas jurídicas e físicas em outubro de 2009);

g) Planilha 14 (Insumos que dão direito ao crédito presumido - agroindústria, aquisições de pessoas jurídicas e físicas em novembro de 2009);

h) Planilha 15 (Insumos que dão direito ao crédito presumido - agroindústria, aquisições de pessoas jurídicas e físicas em dezembro de 2009);

i) Planilha 16 (Despesas de energia elétrica - Outubro a Dezembro de 2009);

j) Planilha 17 (Despesas de armazenagem e fretes na operação de venda - Outubro a Dezembro de 2009);

k) Planilha 18 (Importações para industrialização - Outubro a Dezembro de 2009);

I) Planilha 19 (Demonstrativo de redução das importações para industrialização - Outubro a Dezembro de 2009);

m) Planilha 20 (Importações para revenda - Outubro a Dezembro de 2009);

n) Planilha 21 (Resumo dos valores das aquisições de bens e serviços, bens para revenda, valores não considerados, devoluções de vendas e base de cálculo do crédito presumido da agroindústria apurados pela fiscalização -Outubro de 2009);

o) Planilha 22 (Resumo dos valores das aquisições de bens e serviços, bens para revenda, valores não considerados, devoluções de vendas e base de cálculo do crédito presumido da agroindústria apurados pela fiscalização -Novembro de 2009); e

p) Planilha 23 (Resumo dos valores das aquisições de bens e serviços, bens para revenda, valores não considerados,

devoluções de vendas e base de cálculo do crédito presumido da agroindústria apurados pela fiscalização - Dezembro de 2009).

...

Todas as dezesseis planilhas acima mencionadas (8 a 23), bem como a "planilha 1 CORRIGIDA" e a "planilha 5 CORRIGIDA", que foram alteradas, estão contidas em um CD-R, que foi validado e autenticado pelo programa "SVA - Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais" e está sendo entregue ao sujeito passivo juntamente com este termo e com os autos de infração (PIS/Pasep e Cofins). Tal CD-R possui como código de identificação geral dos arquivos (ou chave de identificação digital) a sequência de n° a877856f-c90797b5-a4af5b49-350d84b8.

...

Após a apuração da base de cálculo dos créditos a descontar, bem como dos créditos presumidos - atividades agroindustriais na forma acima consignada, utilizamos o próprio programa disponibilizado pala Receita Federal do Brasil e elaboramos os Dacons completos (de outubro a dezembro de 2009) para demonstrar o total de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que o sujeito passivo tem direito, bem pomo os demais valores que devem constar em todas as demais fichas dos Dacons. Todas as fichas dos Dacons elaborados por esta fiscalização acompanham os autos de infração (PIS/Pasep e Cofins) e também foram juntadas por cópia ao processo administrativo digital n° 15868.720129/2013-38."

As planilhas acima citadas no Termo de Verificação de Infração Fiscal constam das fls.190/3.893 e das fls.4.077/7.392 do presente processo administrativo.

Por sua vez, na conclusão do Termo de Verificação de Infração Fiscal conta que:

"Realizados os procedimentos fiscais, na forma acima consignada, concluímos que o sujeito passivo não possui os créditos calculados sobre os valores que foram por ele informados nas fichas 06A, 16A, 6B e 16B dos Dacons de outubro a dezembro de 2009, pelas inúmeras razões já expostas anteriormente. Consequentemente, fizemos a apuração dos créditos a que tem direito com base nos arquivos digitais dos registros fiscais apresentados pelo próprio sujeito passivo e na Escrituração Fiscal Digital constante do Sped (Fiscal e Contábil), que foram demonstrados nas planilhas já mencionadas e nos Dacons completos elaborados por esta fiscalização.

...

Também em decorrência do crédito glosado acima demonstrado lançaremos de ofício:

Os valores da contribuição para o PIS/Pasep constantes das linhas 01 e 02 da ficha 15B do Dacon de outubro de 2009 que foi elaborado por esta fiscalização, considerando-se o desconto dos

créditos apurados pela fiscalização, cujos valores estão acima demonstrados. O valor da contribuição para o PIS/Pasep a pagar, que será exigido de ofício, está indicado na linha 29 da ficha 15B do Dacon de outubro de 2009 (R$ 1.771.774,12), elaborado pela fiscalização; e,

Para formalizar a exigência lavraremos dois autos de infração, um referente ao PIS/Pasep para o valor mencionado na alínea "a" retro e outro referente à Cofins para o valor mencionado na alínea "b" retro. Estes dois autos de infração consubstanciarão o processo administrativo digital n° 15868.720129/2013-38."

Ainda consta no Termo de Verificação de Infração Fiscal mais dois itens/tópicos. O primeiro trata das razões de fato e de direito que levaram a Fiscalização a atribuir a responsabilidade da sucessora pela multa aplicada à empresa incorporada por ato praticado antes da sucessão. O segundo trata de informações sobre o mandado de segurança nº 0003805-65.2011.4.03.6107, nas quais consta que o mesmo não está relacionado com a exigência tributária ora formalizada e que a decisão judicial ressalva ao FISCO a sua autoridade de constituir os créditos tributários porventura existentes, inclusive com base na pretensa solidariedade, mas sem poder inscrevê-los em dívida ativa e tampouco executá-los até o desfecho do processo na esfera administrativa, não havendo desrespeito à decisão judicial por parte dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil responsáveis pelo presente processo administrativo

A legislação infringida consta das fls. 124/125 e 129, compondo os Autos de Infração.

Após cientificado em 07/03/2014, vide AR de fl. 138, o sujeito passivo apresenta tempestivamente, em 04/04/2014, seu recurso de fls. 141/303. No qual, após um breve resumo da exigência fiscal, começa a contestá-la. Inicia a contestação com preliminares de nulidade e ilegitimidade passiva e depois contesta o mérito da exigência fiscal.

Inicia as preliminares com a alegação de nulidade dos Autos de Infração em razão da ilegitimidade ativa da Autoridade Fiscal da Delegacia da Receita Federal de Araçatuba - SP para lavrá-los.

Como tanto o sujeito passivo como a empresa Bertin S/A tem sede na cidade de São Paulo – SP, qualquer atividade fiscal deveria ser efetuada pela pelo órgão fiscal com jurisdição sobre esta cidade (Delegacia da Receita Federal do Brasil da Administração Tributária em São Paulo - DERAT/SP), não pela Autoridade Fiscal da Fiscal da Delegacia da Receita Federal de Araçatuba – SP. A autorização para fiscalização contida no Termo de Infração Fiscal que instruiu o lançamento somente teria autorizado o reexame de período já fiscalizado e não a transferência de competência para uma DRF que tem outra jurisdição.

Outrossim, o §4º do art.6º da Portaria RFB nº 3.014/2011 prescreve que os procedimentos de fiscalização a serem realizados em outra jurisdição, na jurisdição de outra unidade descentralizada, subordinada à mesma região fiscal, serão autorizados pelo respectivo Superintendente, não havendo possibilidade de exceção. Por isso, Como o Superintendente somente emitiu autorização para o reexame dos períodos, o Chefe da Divisão de Fiscalização não poderia emitir o MPF para a DRF que tem outra jurisdição, acarretando a ilegitimidade da Autoridade da Fiscal da Delegacia da Receita Federal de Araçatuba – SP em lavrar os Autos de Infração.

Ademais, o Mandado de Procedimento Fiscal foi emitido pelo Chefe da Divisão de Fiscalização, nos termos do art.6º, inciso III, §3°, I, da Portaria RFB nº 3.014/2011, mas cuja delegação de competência para tal ato teria ocorrido em através da Portaria de Delegação de Competência nº 36, de 08/07/2004, na égide da Portaria nº 3.007/2001. Então, tal Portaria de Delegação deveria ser feita na vigência da Portaria RFB n° 3.014/2011, mostrandose nula a emissão do MPF que ensejou a presente autuação.

Ainda cita que não foi aprovada Súmula no CARF que dizia que irregularidade no MPF não acarretava nulidade do lançamento.

Continuando sua alegação preliminar, apresenta a argumentação de cerceamento de defesa unidade da RFB que promoveu a fiscalização e lavrou a autuação dista aproximadamente 600 quilômetros da recorrente, o que lhe teria dificultado a exercer plenamente seu direito de defesa, de modo a infringir o art.5º, inciso LV da Constituição e acarretar a nulidade do lançamento.

Posteriormente, alega ilegitimidade passiva da contribuinte (BERTIN S/A) e da, conseqüente, responsabilização por sucessão para o recorrente. Alega que a responsabilidade deveria ser pessoal e exclusiva dos administradores da empresa (BERTIN S/A) na época dos fatos, nos termos do art.135, inciso III do Código Tributário Nacional, por terem agido com infração à lei e ao estatuto social da companhia, conforme doutrina e jurisprudência. Por isso, os administradores da contribuinte, citados nos autos pela recorrente, é que deveria seriam ser lançados, excluindo a contribuinte (BERTIN S/A) e a consequente responsabilização por sucessão para a recorrente.

Ainda preliminarmente, o recorrente alega que há nulidade em razão do descumprimento do "múnus" atribuído à autoridade fiscal, que deveria exaustivamente obter informações perante os administradores da Bertin S/A à época dos fatos, em busca da efetivação do princípio da verdade material, nos termos da doutrina e acórdão do CARF, inclusive diligência para intimação dos citados administradores, cujo rol é apresentado nos autos, a fim de que prestem esclarecimentos e apresentem documentos necessários à composição dos créditos requeridos, sob pena de se solicitar a apuração de eventual crime de prevaricação. Neste ponto estaria outra nulidade do julgamento de primeira instância, que seria o indeferimento da realização

da diligência solicitada, conforme abordará em item de contestação posterior.

No mérito, o recorrente alega que a glosa dos créditos realizados é incorreta, fazendo jus a todos os créditos solicitados e acarretando o cancelamento do lançamentos dos Autos de Infração.

Inicia a defesa de mérito argumentando a empresa Bertin S/A (incorporada pelo recorrente) adquiriu estabelecimentos da empresa Bertin Ltda (cuja denominação teve alterações posteriores), sendo que a maior parte dos crédito glosado é de insumos adquiridos por tais estabelecimentos. Logo, por motivos burocráticos ou jurídicos, pode ser que grande parte dos documentos de aquisições da Bertin S/A estejam em nome da empresa Bertin Ltda. Todavia, em respeito ao princípio da verdade material, independente de quem as notas fiscais de aquisição foram emitidas, tais aquisições eram insumos para a adquirente, passíveis de crédito nos moldes das Leis n°s 10.637/2002 e 10.833/2003, e, por não serem analisados, reforça a presunção de liquidez e certeza dos créditos apurados pela empresa Bertin S/A (incorporada pela recorrente), pois estes foram regularmente escriturados e utilizados em seu processo produtivo.

Continuando no mérito, ataca as glosas sobre créditos presumidos calculados pela sistemática do art.8º da Lei nº 10.925/2004, pois teriam sido calculados em função do produto adquirido e não do fabricado. O recorrente entende que a interpretação correta da citada norma legal é que o percentual do crédito presumido deve levar em conta o produto produzido pelo contribuinte e não as mercadorias adquiridas para realizar a produção, conforme doutrina e jurisprudência do CARF. Então, o recorrente alega que teria direito ao crédito presumido, à ordem de 60% (sessenta por cento) sob as aquisições de gado, nos moldes do artigo 8° da Lei 10.925/2004.

Além disso, o percentual de 60% sobre as mercadorias que constituem-se em insumo deve ser aplicado porque na cadeia produtiva da indústria frigorífica justifica a fruição do crédito presumido em maior patamar, a fim de equilibrar as relações comerciais, em comparação com outros ramos da economia, em razão dos elevados custos para o cumprimento das inúmeras exigências sanitárias e com o próprio abate do animal, , de forma que a nota fiscal de entrada não é aquela de aquisição do produto, mas sim a que considera todo os gastos com obtenção da carne, que seria a nota fiscal de operação.

Ainda solicita diligência, em razão do princípio da verdade material, para apreciar o direito ao crédito presumido pleiteado.

Por sua vez, em relação às glosas de créditos de bens para revenda, de bens utilizados como insumos de serviços utilizados como insumos, de despesas de energia elétrica e energia térmica, de despesas de armazenagem e fretes na operação de venda e de devolução de vendas sujeitas à alíquota de 1,65% e

7,6%, constaria, conforme Termo de Verificação de Infração, que foram elaboradas planilhas, extraídas dos arquivos digitais apresentados pelo sujeito passivo, que foram analisadas e fundamentaram a elaboração de outras planilhas com os valores considerados e os valores não considerados para a apuração dos créditos a descontar. Entretanto, no citado Termo de Verificação de Infração não haveria qualquer justificativa para as referidas glosas, pois os "valores não considerados" como créditos são justificados apenas por meio de meras planilhas, devendo ser reconhecidos estes créditos como válidos por falta de justificação para as glosas.

Prosseguindo sua defesa, o recorrente, caso não sejam aceitas suas anteriores alegações preliminares de nulidade e de mérito, alega a necessidade de diligência pela DRF de São Paulo – SP para a análise dos documentos fiscais da sucedida (Bertin S/A) intimando-se, ainda, a empresa Bracol Holding Ltda. e seus dirigentes, a fim de apresentarem documentos relativos ao período da autuação, reabrindo-se toda a discussão sobre o mérito da autuação.

Fundamenta a alegação acima na suposta existência da incompetência dos Auditores da Receita Federal do Brasil da DRF em Araçatuba – SP, por ilegitimidade ativa, conforme já argumentado em preliminar de nulidade anteriormente alegada. Do mesmo modo, argumenta a imparcialidade dos Auditores da Receita Federal do Brasil da DRF em Araçatuba – SP, pois não teriam cumprido a decisão judicial no mandado de segurança n° 0003805-65.2011.4.03.6107 de forma integral, que caracterizaria, segundo o recorrente, em ato de improbidade administrativa, e não teriam intimado os administradores da empresa Bertin S/A na época dos fatos geradores, que ensejaria, segundo o recorrente, apuração de crime de eventual crime de prevaricação.

No final deste tópico de defesa, o recorrente alega que restaria caracterizada, portando, a nulidade da decisão da DRJ Ribeirão Preto, pelo indeferimento do pedido de diligência (sic).

Em outro tópico da defesa de mérito, alega da impossibilidade do recorrente, na qualidade de sucessor, responder pela multa e juros moratórios, pois nos moldes do artigo 132, do CTN, somente há responsabilidade por eventuais "tributos", ou, ainda resta indevida a responsabilidade pela multa e juros em razão do auto de infração ter sido lavrado em data posterior à incorporação, conforme doutrina e jurisprudência apresentada.

Destaca que a JBS S/A não era controlada pela "Família Bertin", o que por si comprova que não eram (BERTIN S/A e JBS S/A) empresas do mesmo grupo, tampouco tinham controle comum, sendo que o fato da "Família Bertin" possuir participação indireta na recorrente, não é suficiente para atrair a responsabilidade desta pela multa e os juros, até porque estas deveriam ser proporcional a cada participante da sociedade.

Por fim, requer que, durante todo o curso do presente feito, todas as publicações e intimações sejam realizadas em nome de Fábio Augusto Chilo, OAB/SP 221.616, com escritório

profissional sito à Avenida Marginal Direita do Tietê, 500, Vila Jaguará, São Paulo/SP, CEP 05118-100, inclusive para se fazer presente no julgamento e realizar sustentação oral.

É o relatório

O Acórdão n.º **10-61.424 - 2ª Turma da DRJ/POA** está assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

PRELIMINARES DE NULIDADE - PREENCHENDO OS REQUISITOS LEGAIS - INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA - IMPROCEDÊNCIA.

Não ocorre a nulidade, seja por falta de requisitos legais da exigência fiscal ou por cerceamento de defesa, quando estão presentes todos os requisitos legais exigidos pela legislação e quando o sujeito passivo se pronunciou sobre o assunto em litígio, abrangendo as questões de mérito, de forma a demonstrar o conhecimento dos fatos apontados.

ILEGITIMIDADE ATIVA - INOCORRÊNCIA.

Inocorre a ilegitimidade ativa quando a Autoridade Fiscal, autora do procedimento, preenche os requisitos legais.

ILEGITIMIDADE DO SUJEITO PASSIVO SUCESSOR/INCORPORADOR - IMPUTAÇÃO A OUTREM – FALTA DE COMPROVAÇÃO - IMPROCEDÊNCIA.

O sujeito passivo incorporador/sucessor é responsável pelo crédito tributário da sucedida/incorporada, conforme prescreve a Lei das Sociedades Anônimas e o Código Tributário Nacional, sendo que a ilegitimidade deste, através de imputação à outrem, embora responsabilidade não possa ser transferida, mas sim compartilhada de forma subsidiária/solidária, deve ser cabalmente comprovada, sob pena de indeferimento.

ALEGAÇÃO - FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A comprovação da alegação é ônus do contribuinte, nos termos do art.333 do Código de Processo Civil, sendo incabível a transferência da responsabilidade ao Fisco.

DILIGÊNCIA - LIVRE CONVICÇÃO DA AUTORIDADE JULGADORA - INDEFERIMENTO.

A Autoridade Julgadora determina, seja de ofício ou a pedido, a realização de diligência, de acordo com sua livre convicção fundamentada, indeferindo as desnecessárias ou impraticáveis.

INTIMAÇÃO PESSOAL DO ADVOGADO - SOLICITAÇÃO DE SUSTENTAÇÃO ORAL E INTIMAÇÃO PARA SE FAZER/ACOMPANHAR O JULGAMENTO ADMINISTRATIVO NO ÂMBITO DA DRJ - CONTRARIEDADE À LEGISLAÇÃO - FALTA DE PREVISÃO LEGAL - INDEFERIMENTO.

A solicitação de intimação pessoal do advogado de todos os atos do processo administrativo, e não somente do sujeito passivo, inclusive de sustentação oral e intimação para se fazer/acompanhar o julgamento administrativo no âmbito

da DRJ (órgão julgador de 1ª instância administrativa), devem ser indeferida por contrariedade ou falta de previsão legal destes em relação à legislação que rege o processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/10/2009

CRÉDITO PRESUMIDO - PRODUTO DE ORIGEM VEGETAL E ANIMAIS VIVOS.

Os produtos de origem vegetal e animais vivos adquiridos pela contribuinte têm a aplicação do percentual de 35% para definição do crédito presumido, nos termos da legislação.

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA - CONCESSÃO SEGUNDO PREVISÃO E REGULAMENTAÇÃO.

Os créditos da contribuição não cumulativa devem ser concedidos e negados nos termos da previsão legal e regulamentação normativa sobre o assunto.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

MULTA DE OFÍCIO - JUROS DE MORA - RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR/INCORPORADOR.

A multa de ofício e os juros de mora integram o crédito tributário, sendo responsabilidade do sucessor/incorporador.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou, no prazo legal, Recurso Voluntário, por meio do qual, requer que a decisão da DRJ seja reformada, alegando, em síntese:

2. Da nulidade da decisão por não examinar todos os argumentos de defesa

A Recorrente alega a nulidade da decisão por não examinar todos os argumentos de defesa. Nesse sentido, discorre sobre o contraditório e a nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa.

Em particular afirma em sua peça recursal que faltou o exame de questão relativa ao crédito presumido de 60% (sessenta por cento) sobre as contribuições para o PIS e COFINS devidas em todas as aquisições de seus insumos com base na Lei nº 12.865/13.

> *2.6 A despeito disso, a Autoridade Julgadora, ao examinar a manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente, deixou de analisar alguns dos argumentos suscitados, apesar de serem, sozinhos, suficientes para resolver a lide.*
>
> *2.7 Com efeito, ao se insurgir contra o despacho decisório, a Recorrente elencou, dentre suas razões de defesa, que a Lei nº 12.865/13 veio confirmar a interpretação que o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vinha adotando sobre a matéria, ou seja, que aos frigoríficos é devido o crédito presumido de 60% (sessenta por cento) sobre as contribuições para o PIS e COFINS devidas em todas as aquisições de seus insumos.*
>
> *2.8 Tal argumento, todavia, sequer foi analisado pela decisão recorrida, apesar de ser suficiente para, sozinho, dirimir a*

> *controvérsia em relação ao crédito presumido da agroindústria. (e-fl. 362)*

Elenca jurisprudência do CARF sobre nulidade e cerceamento de defesa.

3. Da ilegitimidade da d. Autoridade Fiscal (DRF Araçatuba) para lavrar o Auto de Infração em tela.

A Recorrente alega a ilegitimidade da autoridade fiscal para lavrar o Auto de Infração.

> *3.3 A exigência reporta-se a operações realizadas pela empresa Bertin S/A, incorporada pela Recorrente, ambas com sede na Cidade de São Paulo – SP, conforme consta do próprio auto de infração.*
>
> *3.4 Tendo em vista que as duas empresas têm sede na Cidade de São Paulo – SP, data venia, a d. Autoridade Fiscalizatória (Ilmo. Sr. Dr. Delegado da Receita Federal do Brasil em Araçatuba) não poderia lavrar o auto de infração em comento. (e-fl. 363-364)*

Sobre esse ponto, discorre que o correto seria utilizar a Portaria RFB nº 3.014/2011, sendo que se utilizou a Portaria de Delegação de Competência nº 36 de 08/07/2004.

Defende que somente a Delegacia da Receita Federal do Brasil da Administração Tributária em São Paulo – DERAT/SP seria a autoridade competente para a lavratura do auto em tela.

4. Do Cerceamento de Defesa

A Recorrente afirma que houve cerceamento de defesa, uma vez que a unidade da RFB que promoveu a fiscalização dista aproximadamente 600 (seiscentos) quilômetros da Recorrente.

> *4.3 Ocorre que referida distância evidentemente dificulta a Recorrente de exercer plenamente sua defesa; de promover a entrega de documentos e dirimir dúvidas relativas à própria fiscalização, causando-lhe cerceamento e infringido princípios assegurados pela Constituição Federal (...) (e-fl. 368)*

Nesse sentido, pugna pela nulidade dos atos.

5. Da Responsabilidade Direta e Exclusiva dos Administradores à Época dos Fatos. Mérito

A Recorrente defende a sua ilegitimidade passiva, uma vez que não teve participação nos acontecimentos na época dos fatos, nos termos do art. 135, III do Código Tributário Nacional.

> *5.8 Logo, por expressa disposição legal a Recorrente jamais poderia compor o pólo passivo da presente autuação, justamente porque a responsabilidade dos seus dirigentes à época dos fatos*

> *geradores pela norma tributária é exclusiva, originária e pessoal, nos termos do artigo 135, III do CTN. (e-fl. 370)*

Cita doutrina e jurisprudência. Nomeia lista de responsáveis da empresa Bertin S/A a época dos fatos.

6. Do Descumprimento do "Múnus" Atribuído à Autoridade Fiscal e das Informações Inverídicas Existentes no Termo de Verificação Fiscal

A Recorrente alega que apesar de ter colaborado indicando os verdadeiros responsáveis á época dos fatos, a autoridade fiscal não cumpriu com seu dever de obter informações junto aos referidos "ex" administradores da Bertin S/A.

A seu favor, cita doutrina e jurisprudência acerca do dever do órgão fiscal de corrigir fatos inveridicamente postos.

Fornece a lista de administradores da Bertin S/A e defende que caberia a fiscalização intimá-los para obter documentos e explicações.

7. Do Mérito

A Recorrente explica que no período da autuação, mais precisamente em 10/10/2007, a empresa Bertin S/A – incorporada pela Recorrente – adquiriu da empresa Bertin Ltda. Em razão da aquisição grande parte dos valores escriturados pela Bertin S/A no período da autuação podem ser provenientes de aquisições cujos documentos fiscais foram emitidos em nome da antiga proprietária dos estabelecimentos.

Esclarece que a fiscalização pode ter incorrido em erro, pois quando da fiscalização adotou procedimento diverso na apuração dos débitos e dos créditos.

> *7.21 Quando, porém, a fiscalização resolveu refazer a apuração das contribuições devidas pela BERTIN S/A após o drop down, adotou o seguinte procedimento:*
>
> *(i) Para apurar os débitos do período, utilizou os arquivos digitais referentes aos registros contábeis apresentados pela Bertin S/A;*
>
> *(ii) Para apurar os créditos, por sua vez, valeu-se dos arquivos digitais referentes aos registros fiscais apresentados; (e-fl. 380)*

Dessa forma, conclui que pode ter havido um problema de apuração.

8. Do Crédito Presumido da Agroindústria

A Recorrente relata que uma parcela dos créditos considerados indevidos é relativa ao percentual de apuração dos créditos presumidos calculados pela Recorrente pela sistemática da Lei 10.925/04. Sendo que há divergência entre a fiscalização e a Recorrente quanto a interpretação do disposto no §3º do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004. Ou seja, quanto ao cálculo do montante de crédito.

A fiscalização entende que o percentual de apuração da alíquota aplicável sobre os créditos, prevista no art. 8º, §3º, da Lei nº 10.925, de 2004, é determinado em função do produto adquirido e não do fabricado. Por outro lado, a Recorrente defende que só seria possível apurar o crédito de acordo com as mercadorias que são produzidas e contidas nas classificações fiscais dispostas neste artigo.

> *8.8 Dessa forma, no momento em que é feita a apuração do montante dos créditos que faz jus a Recorrente, esta analisa o parágrafo terceiro em consonância com o disposto no artigo 8º, ou seja, apura os créditos no percentual dos produtos a serem fabricados. (e-fl. 384)*
>
> *(...)*
>
> *8.13 Portanto, resta completamente incabível a interpretação dada pela fiscalização única e simplesmente em razão do parágrafo terceiro conter em seu "caput" a seguinte expressão "sob o valor das mencionadas aquisições" ao determinar o montante da apuração do crédito.*
>
> *8.14 Resta claro que a única interpretação possível para este parágrafo seria justamente em consonância com o que determina o "caput" do artigo 8º, caso contrário estaríamos garantido o direito sobre a aquisição de insumos independente da mercadoria que será produzida, gerando não só um novo direito ao crédito presumido, mas também um direito genérico para toda e qualquer mercadoria. (e-fl. 385)*

A seu favor a Recorrente cita jurisprudência deste CARF.

A Recorrente discorre quanto ao processo de aquisição da carne. Afirma que a nota fiscal referente ao animal vivo é fictícia servindo apenas para acobertar o trânsito dos animais. Relata quanto as exigências do Decreto nº 30.691/52 (Regulamento de Inspeção Industrial e Sanitária de Produtos de Origem Animal – RIISPOA).

> *8.34 O presente esclarecimento demonstra que os frigoríficos possuem um processo "invertido" da maioria das demais indústrias, pois enquanto para esta interessa a "desmontagem" do produto adquirido, para outras, interessa a montagem.*
>
> *8.35 Em outras palavras, o trabalho do frigorífico consiste em transformar a "peça" de carne extraída do bovino em "partes" identificáveis para o consumo no mercado varejista e/ou atacadista.*
>
> *8.36 Para esse "desmonte", o Frigorífico é fiscalizado em tempo integral, estando sujeito ao fiel cumprimento das regras contidas no RIISPOA, a fim de assegurar que a peça de carne adquirida pelo consumidor final esteja apta ao consumo humano. (e-fl. 388)*

Ao final do ponto, debate quanto ao princípio da verdade material. Reforça a necessidade de diligência fiscal para apurar o alegado.

9. Ainda sobre o Crédito Presumido

A Recorrente vai além na discussão do crédito presumido, mencionando que a Lei nº 12.865/13 acrescentou o §10 ao art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Nessa linha, defende a tese de que aos frigoríficos é devido o crédito presumido de 60% (sessenta por cento) sobre as contribuições para o PIS e COFINS devidas em todas as aquisições de seus insumos.

10. Da Inadmissibilidade das Demais Glosas

A Recorrente alega que a fiscalização realizou glosas indevidas sobre os seguintes lançamentos:

1 - Bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas e bens para revenda;

2 - Devoluções de vendas;

3 - Serviços utilizados como insumos;

4 - Aquisições para revenda;

5 - Despesas com energia elétrica;

6 - Despesas com armazenagem e fretes na operação de venda;

7 - Importações para industrialização;

8 - Redução das importações para industrialização;

9 - Importações para revenda, etc.

Nesse sentido, requer a reversão das glosas.

11. Necessidade de Diligência

A Recorrente pede a realização de diligência pela autoridade competente que no seu entendimento apenas aquela na jurisdição da sede.

12. Da Impossibilidade de Sucessão de Multas e Juros

A Recorrente pugna contra a atribuição de responsabilidade pelas multas provenientes da empresa incorporada. Menciona o art. 132 do CTN para alegar que o incorporador responde apenas pelos tributos e não pelas multas.

> *12.2 A fundamentação jurídica para tal exclusão é que o adquirente do estabelecimento não pode ser responsabilizado pelas multas decorrentes e infrações à legislação tributária, uma vez que, constituindo sanção de ato ilícito, as multas não poderiam ser incluídas no conceito de tributo, definidos no artigo 3º do CTN como "Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada". (e-fl. 393)*

Nessa linha de defesa, cita doutrina e jurisprudência.

13. Conclusões

A Recorrente, em sede de conclusões, afirma que o despacho decisório merece reforma pelas seguintes razões:

> *a) Nulidade da decisão por não examinar todos os argumentos de defesa;*
>
> *b) A autuação é nula em razão da incompetência do Auditor Fiscal que emitiu o Mandado de Procedimento Fiscal, posto que*

não há "portaria de delegação de competência" editada sob a égide da Portaria RFB nº 3.014/2011.

c) A autuação é nula em razão da incompetência do Auditor Fiscal que emitiu o Mandado de Procedimento Fiscal para determinar procedimentos de fiscalização em outra unidade descentralizada da RFB.

d) Há evidente cerceamento de defesa, vez que a fiscalização foi realizada em Delegacia Fiscal situada há aproximadamente 600 quilômetros da sede da Recorrente.

e) A Recorrente é parte ilegítima para responder à autuação, vez que em razão da infração de lei e ao Estatuto Social da empresa Bertin S/A (incorporada pela Recorrente), a responsabilidade é direta e exclusiva dos administradores da Bertin S/A à época dos fatos, nos termos do art. 135, CTN, havendo, nesse aspecto nulidade da decisão da DRJ em razão da não apreciação desse argumento, Cerceamento do direito de defesa;

f) Há nulidade em razão do descumprimento do "múnus" atribuído à autoridade fiscal, que deveria exaustivamente obter informações perante os administradores da Bertin S/A à época dos fatos, em busca da efetivação do princípio da verdade material.

g) No mérito, a autuação é improcedente, vez que a fiscalização não conseguiu afastar a presunção de liquidez e certeza dos créditos apurados pela Bertin S/A;

h) A Recorrente faz jus ao crédito presumido, à ordem de 60% (sessenta por cento) sob as aquisições de gado, nos moldes do artigo 8º da Lei 10.925/2004.

i) As demais "glosas" são ilegais, vez que ausente qualquer justificativa, limitando-se a autoridade fiscal a elaborar meras planilhas para justificar a glosa.

j) Para a análise mais apurada sobre o mérito é necessária a realização de diligência pela unidade fiscal situada em São Paulo, seja em razão da incompetência da Delegacia fiscal de Araçatuba, seja em razão da imparcialidade de seus Auditores Fiscais.

k) Não é devida a atribuição de responsabilidade pelas multas e juros moratórios, pois, nos moldes do art. 132 do CTN, a empresa incorporadora somente responde pelos "tributos" devidos pela empresa incorporada, e, ainda que se considere responsável, somente o seria se a multa tivesse sido lavrada em data anterior à incorporação.

14. Do Pedido

A Recorrente pede:

a) A decisão recorrida deixou de examinar todos os argumentos apresentados pela Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade;

b) Há ilegitimidade da d. Autoridade Fiscal (DRF Araçatuba) para promover a fiscalização dos pedidos de ressarcimento da Recorrente, determinando a realização de nova fiscalização, pela delegacia da receita federal competente para tanto, localizada no Município de São Paulo, seja em razão da incompetência da Autoridade de Araçatuba, seja em razão do cerceamento de defesa;

c) afastar a responsabilidade da Recorrente pelos débitos compensados, atrelados ao presente pedido de ressarcimento, haja vista a responsabilidade pessoal dos administradores da época;

d) determinar a intimação dos administradores da Bertin S/A à época dos fatos, a fim de prestar esclarecimentos acerca da composição dos créditos em questão, sob pena de crime de prevaricação.

e) reconhecer a totalidade do direito creditório pleiteado pela Bertin S/A (incorporada pela Recorrente), vez que:

i) a glosa dos créditos não deve prosperar, vez que a fiscalização não conseguiu afastar a presunção de liquidez e certeza dos créditos apurados pela Bertin S/A;

ii) A Impugnante faz jus ao crédito presumido, à ordem de 60% (sessenta por cento) sob as aquisições de gado, nos moldes do artigo 8º da Lei 10.925/2004.

iii) As demais "glosas" são ilegais, vez que ausente qualquer justificativa, limitando-se a autoridade fiscal a elaborar meras planilhas para justificar a glosa.

f) subsidiariamente, determinar a realização de diligência pela unidade fiscal situada em São Paulo, seja em razão da incompetência da Delegacia fiscal de Araçatuba, seja em razão da imparcialidade de seus Auditores Fiscais.

14.2 Outrossim, requer que, durante todo o curso do presente feito, todas as publicações e intimações sejam realizadas em nome de FABIO AUGUSTO CHILO, OAB/SP 221.616, com escritório profissional sito à Avenida Marginal Direita do Tietê, 500, Vila Jaguara, São Paulo/SP, CEP 05118-100, inclusive para se fazer presente no julgamento e realizar sustentação oral.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Leonardo Correia Lima Macedo, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A seguir passo a análise do Recurso Voluntário.

Preliminares

Da nulidade da decisão por não examinar todos os argumentos de defesa

A Recorrente alega a nulidade da decisão por não examinar todos os argumentos de defesa. Em particular afirma em sua peça recursal que faltou o exame de questão relativa a Lei nº 12.865/13.

Com razão a Recorrente.

De fato, a Recorrente argumenta em sua Manifestação de Inconformidade, e-fl. 166, quanto ao advento da Lei nº 12.865/13 que trouxe alterações a Lei nº 10.925/2004.

A apreciação de tal argumento por parte da primeira instância de julgamento é essencial para o julgamento do caso. A falta de exame de um argumento registrado na impugnação que se mostra essencial prejudica o direito de defesa e causa a nulidade da decisão de primeira instância.

O CARF possui jurisprudência acerca da nulidade por falta de análise de argumentos na peça impugnatória/manifestação de inconformidade.

> *NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OMISSÃO. O julgador administrativo não está obrigado a responder todos os argumentos da defesa se já expôs motivo suficiente para fundamentar a sua decisão sobre as matérias em litígio. Todavia, a omissão acerca do exame de argumento apresentado como hábil a isoladamente afastar a exigência, ou ao menos parte dela, enseja cerceamento do direito de defesa por supressão de instância e impõe a declaração de nulidade da decisão recorrida. (CARF, ACÓRDÃO 1101-001.038, em 12/02/2014)*
>
> *NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA. A ausência de análise de argumentos trazidos aos autos por meio de peça impugnatória implica nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa e contraditório. Recurso voluntário provido. (CARF, ACÓRDÃO 1102-000.874, em 11/06/2013)*
>
> *NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTNCIA. AUSÊNCIA DE APRECIAÇÃO DE ARGUMENTOS E/OU DOCUMENTOS. A falta de apreciação de argumento essencial e/ou documentos juntados à impugnação, caracteriza cerceamento do direito de defesa e dá causa a nulidade da decisão de primeira instância, devendo os autos retornarem à instância a quo para que seja proferida nova decisão. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. (CARF, ACÓRDÃO 3101-001.369, em 20/03/2013)*

Dessa forma, a falta de apreciação do ponto relativo a Lei nº 12.865/13 por parte da DRJ acarretaria a nulidade da decisão a quo. Entretanto, também constato que a declaração de nulidade é prejudicial a Recorrente, uma vez que no mérito a mesma possivelmente obteria uma decisão favorável neste órgão julgador. Nesse sentido colaciono jurisprudência deste CARF quanto a necessidade de superar a nulidade, em benefício da Recorrente.

> *ALEGAÇÃO DE NULIDADE – MÉRITO FAVORÁVEL AO SUJEITO PASSIVO – 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. (CARF Acórdão nº 102-48.610 do Processo 10120.003487/2005-92, de 13/06/2007)*
>
> *DECISÃO DA DRJ. ALEGAÇÃO DE JULGAMENTO EXTRA PETITA. MÉRITO FAVORÁVEL AO SUJEITO PASSIVO. NÃO PRONUNCIAMENTO. De acordo com o § 3° do art. 59 do Decreto n° 70.235, de 6 de março de 1972, a autoridade julgadora não pronunciará a nulidade nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta, no caso em que o mérito for favorável ao sujeito passivo. Recurso Voluntário Provido. (CARF Acórdão nº 3401-00556 do Processo 10940.002380/2003-10, de 06/03/2009)*

Com relação ao demais argumentos de nulidade, revela-se improcedente a tese da ilegitimidade da autoridade fiscal e do cerceamento de defesa. Com relação a primeira, note-se que é competente para lançamento de tributos federais a autoridade fiscal de outra jurisdição, nos termos do art. 9º do Decreto 70.235/72 e alterações posteriores. Já quanto a segunda, cerceamento de defesa, não cabe provimento pois o sujeito passivo se pronunciou sobre o assunto em litígio, abrangendo as questões de mérito, de forma a demonstrar o conhecimento dos fatos apontados.

Diante do exposto nego provimento as questões de nulidade para passar ao julgamento de mérito.

Do Mérito

O cerne do presente processo está no cálculo do crédito presumido da agroindústria.

A Recorrente relata que uma parcela dos créditos considerados indevidos é relativa ao percentual de apuração dos créditos presumidos calculados pela Recorrente pela sistemática da Lei 10.925/04. Sendo que há divergência entre a fiscalização e a Recorrente quanto a interpretação do disposto no §3º do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004. Ou seja, quanto ao cálculo do montante de crédito.

Trata-se em suma de interpretar o § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 após as alterações advindas da Lei nº 12.865, de 2013.

Sobre o assunto, esclareço que a divergência neste CARF foi solucionada pela CSRF. Veja-se, por exemplo, os Acórdãos nºs 9303-003.331, 9303-003.332 e 9303-003.477. Decido acolher este último, prolatado em 2 de fevereiro de 2016, com o voto proferido pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, como paradigma para o presente processo:

> *(...)*
>
> *3 - Percentual do Crédito Presumido*
>
> *Como é cediço, observadas as demais condições, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, a aquisição de insumos da agroindústria a não contribuintes podem gerar um crédito presumido, correspondente a um percentual do valor devido na operação, caso realizada por contribuinte. Nos termos do § 3º*

desse mesmo artigo 3, a alíquota apresenta percentuais diferentes, de acordo com o produto.

O grande debate em torno do tema girava em torno da definição dessa alíquota. Havia quem defendesse que deveria ser fixada em razão do insumo adquirido e quem considerasse (como foi o caso do acórdão recorrido) que esse percentual fosse fixado em razão do produto elaborado.

Ocorre que, desde que a Lei nº 12.865, de 2013, entrou em vigor, não há mais espaço para discutir o percentual a ser aplicado pelas indústrias alimentícias que processem produtos de origem animal. Confira-se sua redação:

§ 10. Para efeito de interpretação do inciso I do § 3º, o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos. (Incluído pela lei nº 12.865. de 2013).

O inciso I do § 3º, à época dos fatos, possuía a seguinte redação:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 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.

Diante do dispositivo, não me parece haver dúvidas de que a recorrente faz jus ao crédito à alíquota de 60% sobre a aquisição de insumos "boi castrado", "boi castrado rastreado", "boi inteiro rastreado", "boi marruco", "boi marruco rastreado", "frango corte p/ abate", "milho em grão", "milho em grão - p. afix", "novilha", "novilha rastreada", "peru parceria", "soja em grão", "soja em grão -p.afix.", "soja em grãos desativada", "suíno geral p/ abate", "suíno parceria", "vaca" e "vaca rastreada", conforme descrito no despacho colacionado à fl. 1.180.

Todos os itens correspondem a produtos de origem animal ou são utilizados na sua alimentação.

Assim, diante do comando veiculado no art. 106, I, do CTN deve-se aplicar o dispositivo novel retroativamente e ratificar a decisão recorrida quanto a esse ponto.

(...)

No caso concreto, plasmado no Acórdão nº 9303-003.477, constato que a Recorrente faz jus ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) para os insumos utilizados nos produtos ali referidos, Lei nº 12.865. de 2013.

Da Inadmissibilidade das Demais Glosas

A Recorrente alega que a fiscalização realizou glosas indevidas sobre os lançamentos.

De fato, o STJ, por meio do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, em decisão de 22/02/2018, proferida na sistemática dos recursos repetitivos, firmou as seguintes teses em relação aos insumos para creditamento do PIS/COFINS:

> *(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e*
>
> *(b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.*

Assim, em vista do disposto pelo STJ no RE nº 1.221.170/PR quanto a ilegalidade das Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, bem como da jurisprudência deste CARF, seria o caso de analisar se os insumos atendem ou não aos requisitos da essencialidade, relevância ou imprescindibilidade conforme ensinamento do superior tribunal.

Ocorre que analisando os autos, verifica-se que os fundamentos da decisão de primeira instância para manter a glosa é a falta de comprovação por parte da Recorrente dos valores de créditos e débitos de PIS e COFINS auditados no período.

> *Logo, caberia ao recorrente (sujeito passivo) a apresentação de todos os dados solicitados pela Fiscalização da DRF competente para fins de verificação da fidedignidade dos valores de créditos e de débitos do PIS e da Cofins auditados no período, conforme prescreve a legislação supracitada.*
>
> *O recorrente (sujeito passivo), mesmo tendo sido intimado e reintimado várias vezes, não conseguiu comprovar a fidedignidade de seus valores de créditos e de débitos do PIS e da Cofins auditados no período, seja porque constituiu créditos sobre valores que não estão descritos no artigo 3° da Lei n° 10.637 de 2002 e da Lei n° 10.833 de 2003 ou porque fez a apuração dos créditos de maneira incorreta, ou porque não tem os documentos comprobatórios dos valores informados como base de cálculo para apuração dos créditos.*
>
> *No Termo de Verificação de Infração Fiscal, de fls.7.494/7.529, componente dos Autos de Infração de PIS e Cofins, consta as razões de fato e direito dos valores de créditos concedidos e glosados, cujos valores são detalhados nas planilhas de fls. fls.190/3.893 e das fls.4.077/7.392, sendo que estas também trazem informações sobre os valores glosados.*
>
> *Sequer o recorrente apresentou documentação contábil/fiscal para contestar as glosas efetuadas e analisadas neste tópico, muito menos apontou onde haveria erro nestas. Por isso, caracteriza-se como uma alegação vazia e sem conteúdo. (e-fl. 337)*

Diante do exposto, acolho as razões expostas na decisão de primeira instância para negar provimento.

Necessidade de Diligência

A Recorrente pede a realização de diligência pela autoridade competente que no seu entendimento apenas aquela na jurisdição da sede.

Cito jurisprudência que trata da discricionariedade para a realização de diligência.

> *DILIGÊNCIA FISCAL. FINALIDADE. A diligência é ferramenta posta a disposição do julgador para dirimir dúvidas sobre fatos relacionados ao litígio no processo de formação de sua livre convicção motivada. Não visa, portanto, suprir a inércia probatória das partes. Descabe a conversão em diligência, quando já estão presentes nos autos os elementos suficientes para a realização do julgamento na avaliação do Colegiado. (CARF, Acórdão nº 3002-000.570 do Processo 19991.000034/2007-91, de 23/01/2019)*

Nego provimento ao pedido, pois acredito não serem necessárias para formar o convencimento.

Da Impossibilidade de Sucessão de Multas e Juros

A Recorrente pugna contra a atribuição de responsabilidade pelas multas provenientes da empresa incorporada. Menciona o art. 132 do CTN para alegar que o incorporador responde apenas pelos tributos e não pelas multas.

Ao contrário do alegado pela Recorrente, no que toca à sessão do CTN que trata da "Responsabilidade dos Sucessores", a expressão "créditos tributários" compreende não apenas aqueles decorrentes de tributos, mas também os oriundos de penalidades pecuniárias. A transferência da responsabilidade por sucessão aplica-se, por igual, aos créditos tributários já definitivamente constituídos, ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data. Sobre o assunto ver RESP 923.012/MG - decisão definitiva de mérito, proferida pelo STJ na sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), com trânsito em julgado em 04/06/2013, que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, nego provimento.

Da Intimação ao Endereço do Advogado

Em resposta ao pedido de intimação ao endereço do advogado, cabe esclarecer que a Súmula CARF nº 110 trata do assunto da seguinte forma:

> *Súmula CARF nº 110*
>
> *No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).*

Com base na referida Súmula, nega-se o pedido.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso Voluntário para:

a) Ultrapassar a questão da nulidade, tendo em vista o julgamento de mérito favorável a Recorrente;

b) Manter a responsabilidade da Recorrente pelos débitos compensados, atrelados ao presente pedido de ressarcimento, haja vista a responsabilidade pessoal dos administradores da época;

c) Reconhecer que a Recorrente faz jus ao crédito presumido na alíquota de 60% (sessenta por cento) para os insumos utilizados nos produtos referidos, sob as aquisições de gado, nos moldes do artigo 8º da Lei 10.925/2004, alterada pela Lei nº 12.865. de 2013.

d) Manter as demais glosas.

e) Negar o pedido de diligência.

f) Negar o pedido de intimação no endereço do advogado.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Correia Lima Macedo - Relator.