



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	13051.000143/2009-12
ACÓRDÃO	3302-014.748 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA DALIA ALIMENTOS LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS. LIQUIDEZ E CERTEZA.

O pedido de ressarcimento de créditos deve estar lastreado em documentação com força probatória. Há necessidade de comprovação com base na escrituração fiscal e nos documentos que lhe dão suporte (notas fiscais, contratos, extratos bancários etc). Simples relatórios e planilhas gerenciais de uso interno não são documentos aptos a comprovar a natureza do dispêndio e nem o seu montante.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA DA FAZENDA NACIONAL.

É devida a correção monetária ao creditamento do PIS/COFINS quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco.

Nos termos do Tema 1003 do STJ, “O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente depois de escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007)”.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório no montante calculado no voto, cuja diferença em relação ao valor deferido pelo Despacho Decisório deverá ser atualizada monetariamente pela taxa SELIC a partir do 361º dia posterior à data da transmissão do pedido de ressarcimento.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Catarina Marques Morais de Lima (suplente convocada), Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório nº 374, de 19/10/09, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santa Cruz do Sul - DRF/SCS (fl. 43). O referido despacho baseou-se no Parecer DRF/SCS nº 151/2009 (fls. 41/42), que por sua vez resultou da Ação Fiscal conduzida pela Fiscalização da DRF/SCS:

1. O contribuinte acima qualificado solicita que lhe seja ressarcido o valor de R\$281.311,01 a título de saldo credor de PIS, relativo ao segundo trimestre de 2009, através da PerDcomp 32657.16605.060809.1.1.10-3083.
2. Os trabalhos fiscais executados estão discriminados no Auto de Infração das páginas 17 a 38 deste processo. O valor do crédito apurado foi de R\$192.793,60.

A interessada apresentou Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) solicitando créditos oriundos do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), relativos ao Mercado Interno e referentes ao período de apuração do 2º trimestre de 2009.

Conforme apontado pela Fiscalização, do exame do PER/DCOMP entregue pela contribuinte foi constatado que os valores solicitados eram superiores àqueles efetivamente existentes. As divergências encontradas foram relativas à apuração do PIS na sistemática não cumulativa, conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal (fls. 21-24). As divergências apontadas podem ser assim sintetizadas:

1. Erro no cálculo dos créditos presumidos agroindustriais.
2. Base de cálculo da contribuição calculada a menor.

Cientificada do despacho decisório, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 170-178), sendo esses os pontos de sua discordância, em síntese:

- A Fiscalização não fiscalizou a contabilidade regular da contribuinte, sequer solicitou informações, prejudicando o contraditório na ação fiscal e a ampla defesa no presente procedimento. Requer-se diligência fiscal para apuração dos fatos invocados nesta manifestação de inconformidade.

- A Fiscalização equivocou-se na apuração da base de cálculo da contribuição, visto que não considerou as exclusões previstas em lei para as sociedades cooperativas agroindustriais. Considerando a inconsistência da Fiscalização, insubsistente o despacho decisório emitido com amparo na base precariamente apurada.

- Ao calcular o crédito presumido agropecuário, a Fiscalização não considerou a compra de leitões para produção em regime de parceria integrada com os cooperados e a compra de milho para industrialização.

- Mesmo se adotássemos os débitos apurados pela Fiscalização e os descontássemos dos créditos, ordinários e presumidos, também apurados pela Fiscalização, a contribuinte teria saldo credor em todos os períodos, não se justificando a glosa dos créditos restituíveis, em vez de se utilizar dos créditos não restituíveis.

- Considerando que a glosa protelou indevidamente a restituição do crédito da contribuinte, esta faz jus à atualização do crédito restituível com a aplicação da Selic.

Importa mencionar, ainda, que em decorrência da citada Ação Fiscal conduzida pela Fiscalização da DRF/SCS foi lavrado Auto de Infração (fls. 17-20) evidenciando as contribuições apuradas e o crédito total encontrado. O auto de infração foi formalizado para registrar infração à legislação tributária sem exigência de crédito tributário, nos termos do § 4º do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972.

Dessa forma, observe-se que o presente processo se encontra instruído com Auto de Infração e com Despacho Decisório, assim como com uma Impugnação e uma Manifestação de Inconformidade, todos versando exatamente sobre o mesmo assunto.

A 4ª Turma da DRJ-SDR, em sessão datada de 31/05/2011, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade. Foi exarado o Acórdão nº 15-27.332, às fls. 308/316, com a seguinte Ementa:

RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

Inexiste previsão legal para incidência de correção monetária ou de quaisquer outros acréscimos sobre o ressarcimento de créditos do PIS.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação apresentada deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória não se sujeitando ao contraditório os atos lavrados nesta fase. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa.

O contribuinte, tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 01/08/2011 (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 338), apresentou Recurso Voluntário em 03/08/2011, às fls. 318/329.

A Turma 3803 deste Conselho, em sessão realizada em 22/08/2012, resolveu converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos da Resolução nº 3803-000.228 (fls. 341/348):

Crédito presumido agropecuário

Neste tópico, a Recorrente labora sobre a afirmação de que deixaram de ser considerados no procedimento fiscal créditos sobre aquisição de suínos e de milho. Percebo que há equívoco na alegação, a considerar que a Fiscalização indicara expressamente este seu procedimento no citado RAF, como se pode ver a seguir:

(...)

A partir do exposto reconhecimento deste direito da Contribuinte, o RAF deixou claro que as notas fiscais fornecidas em meio magnético pela Contribuinte foram examinadas do que se depreende, uma a uma e listadas as que foram consideradas. Ante isso, não é plausível a afirmação de que as notas fiscais das aquisições desses insumos foram olvidadas nesse cálculo.

Entretanto, quanto ao milho, relevo o fato de a Recorrente ter apresentado controles de movimentação deste insumo para a fábrica de rações, em documento emitido pelo seu Departamento de Produtos Vegetais, fls. 229, 233 e 237, em valores significativamente maiores, de R\$2.590.290, R\$2.848.109,00, R\$2.878.486, respectivamente, para abril, maio e junho, que os que serviram de base de cálculo, pela Fiscalização, R\$2.176.890,09, R\$146.785,58 e R\$1.896.964,93, fls. 37/38.

Faço-o por observar que este produto não consta da lista das vendas tributadas, fls. 29 a 36, elaborada pela Fiscalização, o que explica sua utilização parte como venda a cooperados e parte como insumo na industrialização, segundo afirma a Recorrente.

Em face das observações acima, neste ponto é necessário certificar-se do porquê a aparente insuficiência no cálculo do crédito presumido para o dito insumo. As deficiências na instrução do processo que impossibilitem a análise conclusiva do seu objeto poderão ser suprimidas por meio de diligência, definida nos termos do art. 3º, II, da Portaria RFB nº 3.014, de junho de 2011.

Portanto, considerando o poder-dever atribuído ao julgador administrativo de determiná-la de ofício as que julgar necessárias, em decorrência do princípio da oficialidade ou do impulso processual, com amparo no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972-PAF, voto por converter o julgamento em diligência para que a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santa Cruz do Sul:

A diligência foi finalizada em 25/06/2014, conforme Relatório de Diligência Fiscal às fls. 360/362:

Trata-se de Diligência Fiscal determinada na Resolução nº 3803-000.228 (fls. 341/349), que converteu o julgamento do presente processo em diligência, para que a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santa Cruz do Sul:

a) coteje os dados de movimentação da matéria-prima “milho” para a fábrica de rações, segundo os dados informados em documento anexado à manifestação de inconformidade, pelo Departamento de Produtos Vegetais da Recorrente, fls. 229, 233 e 237, com fulcro nos elementos já fornecidos pela Interessada, inclusive os compactados em arquivo magnético sobre os quais laborou a Auditoria, se o caso, com os cálculos por esta efetuados.

(...)

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB considerou as notas fiscais de aquisição de milho registradas com Código Fiscal da Operação – CFOP 1.101/2.101 (compra para industrialização) e 1.922 (lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de compra para recebimento futuro), constantes nos arquivos magnéticos de documentos fiscais.

Anexamos ao presente processo, planilha contendo a relação das notas fiscais de aquisição de milho, bem como as notas fiscais das aquisições dos demais produtos considerados no cálculo de apuração de crédito presumido do AFRFB, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) da alíquota normal de PIS e de COFINS (1,65% e 7,6%, respectivamente), que demonstra uma a uma as notas fiscais que compõem os valores do relatório fiscal de fls. 37/38, denominado “Base de Cálculo do Crédito Presumido”, nos montantes de R\$2.944.169,85 em abril/2009 (fl. 37); R\$871.023,34, em maio/2009 (fl. 37) e R\$2.632.355,49, em junho/2009 (fl. 38).

b) confirme os reais valores do crédito presumido decorrente e seu efeito no crédito final a ressarcir da Recorrente.

Conforme informado no item (a) acima, confirmam-se os valores de crédito presumido apurado no Relatório de Ação Fiscal – RAF, de fls. 21/24, e demais Relatórios integrantes.

A Turma 3803 deste Conselho, em sessão realizada em 16/10/2014, resolveu novamente converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos da Resolução nº 3803-000.627 (fls. 373/377):

Com o respeito que é devido ao trabalho executado pelo d. Auditor, a condução dada à diligência não atende ao requisitado na Resolução. O conteúdo da lide neste processo gerado pela ação fiscal que teve o fim de verificar a legitimidade do saldo credor de PIS e Cofins não cumulativos, de que resultou auto de infração e indeferimento parcial do direito creditório pleiteado, insta a que se busque a verdade mais próxima da real, ante o convencimento da verossimilhança das

alegações e à vista dos demonstrativos extracontábeis de apuração, dos créditos e das exclusões.

Créditos presumidos agroindustriais

Para a certificação desses créditos foi solicitado, na Resolução, que o órgão de origem atestasse a utilização do insumo milho na fábrica de rações, conforme documentos internos de sua transferência, no valor de R\$ 8.316.893,00, em contraposição ao valor considerado de apenas R\$ 4.220.640,60, justificado no fato de as notas de entrada terem consignado como natureza da operação "compras para comercialização".

Os documentos extracontábeis de fls. 113, 114, 116, 117, 118, 120, 121, 122, 124, anexados ao processo na impugnação, destinados à Contabilidade para cálculo do crédito presumido segundo declara a Recorrente, informam as quantidades e os valores do insumo transferido para a fábrica de rações.

O trabalho de diligência reproduziu o itinerário já trilhado pelo procedimento inicial, e, com os mesmos elementos chegou ao mesmo resultado, não se erigindo, o documento resultante, com a força de contra indício apta a desconstruir a verossimilhança dos dados apresentados, tornando necessária nova verificação. Deve, pois, a DRF/Santa Cruz do Sul, intimar a Contribuinte para que comprove as transferências do insumo no período em foco, que teria sido destinado à utilização na produção de ração, não se importando de ser a aquisição ou a utilização a variável a ser considerada no cálculo.

Exclusões da base de cálculo

A descrição fática do auto de infração mostra uma carência no manuseio dos elementos estruturantes da base de cálculo da contribuição, tendo em vista a sua regra-matriz. Consta do Relatório de Ação Fiscal (RAF), fl. 23, que a apuração da base de cálculo não inclui as vendas para exportação, as vendas com alíquotas zero e as vendas de insumos agropecuários para os cooperados, exemplificados como "rações, soja em granel, vacinas e outros produtos que fazem parte da criação de suínos são retirados da base de cálculo por expressa previsão legal".

Mesmo segregando esses elementos na metodologia utilizada, são grandes as diferenças entre as bases de cálculo consideradas na ação fiscal e as calculadas pela Cooperativa, vindo a ser, aquela, praticamente duplicada. As diferenças, segundo a Recorrente, resultam do fato de a Auditoria não ter considerado na sua apuração as exclusões previstas no art. 15 da MP nº 2.158/2001 (valores repassados aos cooperados) e o art. 17 da Lei nº 10.684/2003 (Exclusão dos dispêndios industriais agregados ao produto do cooperado).

A Recorrente, na defesa, explica que não há campo no Dacon apto a sediá-las.

A decisão de primeira instância desproveu este pedido por ter considerado genérico o apontamento da Impugnante. A defesa apresenta em sua peça as exclusões da base de cálculo desconsideradas nos valores de R\$ 5.467.221,13

(abril/09), R\$ 3.793.898,21 (maio/09) e R\$ 2.965.599,57 (junho/09). Há nos autos documentos de apuração extracontábil que dão forte indício da pertinência da sua queixa (fls. 84, 87, 90, 91, 92 e 94), que demonstra a verossimilhança da alegação, que deve ser cotejadas na diligência.

Pelo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para que a repartição de origem intime a Contribuinte para que:

a) ateste com outros elementos de prova as transferências do insumo milho destinado à utilização na produção de ração, no período em foco, conforme indicam os documentos constantes dos autos;

b) comprove os valores de receitas repassadas aos cooperados e das exclusões dos dispêndios industriais e comerciais agregados ao produto do cooperado, em obediência ao art. 15 da MP nº 2.158/2001 e ao art. 17 da Lei nº 10.684/2003;

Uma vez que haja comprovação deste objeto da diligência, certifique a nova apuração resultante: da contribuição e/ou do consequente saldo credor passível de ressarcimento, considerando-se que já foi reconhecido o direito creditório de R\$192.793,60.

A segunda diligência foi finalizada em 05/05/2015, conforme Relatório de Diligência Fiscal às fls. 401/402:

Trata-se de Diligência Fiscal determinada na Resolução nº 3803-000.627 (fls. 373/377), que converteu o julgamento do presente processo em diligência, para que a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santa Cruz do Sul intime a contribuinte para que:

“a) ateste com outros elementos de prova as transferências do insumo milho destinado à utilização na produção de ração, no período em foco, conforme indicam os documentos constantes dos autos;

b) comprove os valores de receitas repassadas aos cooperados e das exclusões dos dispêndios industriais e comerciais agregados ao produto do cooperado, em obediência ao art. 15 da MP nº 2.158/2001 e ao art. 17 da Lei nº 10.684/2003;

Uma vez que haja comprovação deste objeto da diligência, certifique a nova apuração resultante: da contribuição e/ou do consequente saldo credor passível de ressarcimento, considerando-se que já foi reconhecido o direito creditório de R\$192.793,60.”

Em atendimento à Diligência Fiscal requisitada, a contribuinte foi intimada (fls. 380/381) a apresentar documentação comprobatória dos itens (a) e (b), acima transcritos.

Em resposta à Intimação Fiscal, a contribuinte apresentou os documentos anexados de fls. 385/392 e 393/399, bem como arquivos digitais (planilhas e textos) juntados à fl. 400 do presente processo, no “Termo de Anexação de Arquivo Não-Paginável-Arquivos validados pelo SVA”.

Entendemos, smj, que nova apuração poderá ser cabível após decisão final, a depender do resultado do julgamento do presente processo.

A Turma 3402 deste Conselho, em sessão realizada em 25/04/2023, resolveu converter o julgamento do recurso em diligência pela terceira vez, nos termos da Resolução nº 3402-003.572 (fls. 407/414):

Vejamos, mais uma vez, quais os quesitos formulados na segunda Resolução da Turma 3803:

(...)

Não foi esse o procedimento realizado durante a diligência fiscal. Da mesma forma, e comprovando o que se esperava do procedimento fiscal, vejamos o que consta do último quesito da Resolução nº 3803-000.627:

Uma vez que haja comprovação deste objeto da diligência, certifique a nova apuração resultante: da contribuição e/ou do consequente saldo credor passível de ressarcimento, considerando-se que já foi reconhecido o direito creditório de R\$192.793,60.”

Ora, a redação do quesito é bastante clara, não dando margem a dúvidas: deveria a Unidade Preparadora, com base nos dois itens anteriores, obter os documentos necessários e esclarecer, em seu Parecer, se estes comprovam o objeto da diligência; em caso positivo, realizar/certificar uma nova apuração da contribuição e/ou do consequente saldo credor passível de ressarcimento, com base nestes novos documentos, em atendimento ao Princípio da Verdade Material.

A julgar pelo resultado da diligência efetuada, me parece que a Autoridade Tributária não compreendeu o que dela espera este Conselho. Salvo situações específicas, as decisões administrativas do CARF não podem ser ilíquidas, em especial neste processo, onde o objeto da lide é justamente o cálculo realizado para se chegar ao valor do direito creditório concedido.

Assim, como dito acima, após obtidos os documentos, seria preciso efetuar nova apuração do saldo da contribuição, se credor ou devedor, e sua quantificação, para que sobre esta o contribuinte pudesse exercer seu direito ao contraditório e à ampla defesa, identificando equívocos, ou até mesmo, eventualmente, concordando com a nova apuração. Em caso de contestação desta, aí sim cabe a este Colegiado se pronunciar.

O cerne da lide está bem relatado na Resolução nº 3803-000.627. Basta a leitura dos trechos colacionados no Relatório deste voto para se compreender o contexto no qual se insere a demanda, e assim poder a Unidade Preparadora corretamente se manifestar.

Nesse contexto, voto por novamente converter o julgamento em diligência, para que a Unidade Preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) analise os documentos obtidos nas últimas diligências, efetue nova apuração da Contribuição para o PIS/Pasep, indique se existe saldo credor a ser

restituído ao contribuinte além do valor de R\$192.793,60, já concedido, e em qual montante.

Para tanto, deverá ser elaborado relatório circunstanciado, com o máximo de detalhamento possível para propiciar ao contribuinte a correta compreensão dos cálculos efetuados, o qual lhe deverá ser encaminhado para ciência e, caso deseje, apresentação de manifestação.

A terceira diligência foi realizada, conforme Relatório de Diligência Fiscal lavrado em 23/10/23 e juntado às fls. 417/420:

2. Os documentos que foram objeto das duas diligências anteriores tratam de dois assuntos:

- Aquisições de milho
- Deduções da base de cálculo específicas de cooperativas

AQUISIÇÕES DE MILHO

4. Trata-se de documentação extrafiscal na qual o contribuinte pretende provar haver erro no cálculo dos valores por parte da fiscalização que se baseou na escrituração fiscal apresentada, aproveitando tão somente os valores das notas fiscais do mês, classificadas com CFOP representando aquisição para uso, não para revenda.

5. As notas fiscais de pessoa física são emitidas através dos blocos de produtor, em meio físico, e para escrituração nas empresas é feita uma nota fiscal de entrada (“contra nota”) que meramente reproduz os valores da nota fiscal do produtor em um formato adequado para a escrituração. O CFOP da contra nota (da mesma forma que o CFOP de uma nota emitida por terceiros) vem com o CFOP da ótica do vendedor, representando a operação como vista por este.

6. A função da escrituração fiscal é justamente adequar estas informações, principalmente e, em primeiro lugar, ao alterar o CFOP das notas de compra emitidas por terceiros (ou contra nota), representando qual a operação que está sendo efetuada. Uma compra de qualquer material (milho, por exemplo) é feita pelo vendedor de uma forma (venda de produção própria, por exemplo, com seu CFOP de saída), e pode ser registrada na escrituração da empresa das mais variadas formas, cada uma representando um tipo de utilização, e um tipo de agregação no cálculo dos créditos e débitos dos tributos.

7. Ao ignorarmos as comprovações legais e tentarmos examinar a forma interna de operação de cada empresa, os cálculos dos tributos podem ser afetados pelo exame das mais diferentes hipóteses, além da por si só complexa legislação fiscal.

(...)

8. A letra da lei liga o crédito à aquisição no mesmo período.

9. Existe no caso forte indício de que a escrituração fiscal não foi feita de forma correta, uma vez que os dados apresentados indicam que 98% do milho consumido é utilizado como insumo para produção de rações. Ou seja, forte indício de que a classificação fiscal apresentada na escrituração fiscal continha erro. **No entanto, o contribuinte nunca apresentou correção dos valores**, com a lista de aquisições efetuadas em cada mês que ele contribuinte considera corretas.

10. Insiste sempre o contribuinte em creditar-se de valores a partir de transferências de estabelecimentos de estoque, sem base legal. No entanto, atendendo ao pedido do CARF, efetuaremos os cálculos do crédito presumido conforme solicitado pelo contribuinte e seu efeito no resultado do pedido.

DEDUÇÕES ESPECÍFICAS DE COOPERATIVAS

11. Efetivamente não foram feitas as deduções referentes às cooperativas de produção. Porém o cálculo do contribuinte retira da base de cálculo o total do valor dos dispêndios somente da parcela tributada das vendas. Ora, grande parte das vendas da cooperativa já foi excluída da base de cálculo das contribuições, seja por ser referente a exportações, seja por ser tributada à alíquota zero.

12. Assim, as exclusões, à falta de contabilidade de custos integrada devem ser proporcionalizadas pelo percentual da receita tributada, sob pena de serem feitas exclusões indevidas, por exemplo de aquisições de leite, cuja venda é feita à alíquota zero.

13. Após as alterações acima apresentamos em anexo tabela com os valores originais da fiscalização, conforme apresentada à página 28, seguida de uma planilha onde são vistos os efeitos da inclusão das exclusões específicas de cooperativas e uma terceira, onde além desses valores também são incluídos os valores de transferência de milho. Como nesse último cálculo, o valor do crédito fica superior ao originalmente solicitado pelo contribuinte, limita-se o reconhecimento ao valor solicitado.

14. As origens dos dados para deduções de cooperativas estão na folha 197 para abril, folha 202 para maio e folha 205 para junho.

15. Fica intimado o contribuinte do teor do presente Relatório de Diligência assim como dos relatórios a ele anexados facultando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestar-se a respeito das conclusões, findo o qual retornará o processo para julgamento, com ou sem manifestação do contribuinte.

O contribuinte tomou ciência do resultado da diligência na data de 24/10/2023, conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM à fl. 423, mas não apresentou manifestação sobre o mesmo, conforme DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO emitido em 27/11/2023 e juntado à fl. 425.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

I - ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

II - DA BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. SOCIEDADE COOPERATIVAS

Alega o recorrente que, na apuração da base de cálculo, considerou as exclusões previstas na legislação, porém a Fiscalização não as levou em conta, ignorou a sua natureza jurídica (cooperativa) e a existência de exclusões de base de cálculo (adequado tratamento tributário ao ato cooperativo) e, assim, não avançou na verificação da base, ao constatar diferença entre a apurada pela contribuinte e a apurada por ele (não solicitou informações complementares, muito menos fez diligência fiscal, quando deveria ter presumido o motivo da divergência).

A partir dessa alegação, este Conselho determinou a realização de diligências visando a verificar a efetiva existência das exclusões permitidas pela legislação, conforme o disposto no art. 15, da MP 2.158-35/2001, e no art. 17, da Lei 10.684/2003, abaixo transcritos:

MP 2.158-35/2001

Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei no 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

II - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

III - as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV - as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V - as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.

§ 1º Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

§ 2º Relativamente às operações referidas nos incisos I a V do caput:

I - a contribuição para o PIS/PASEP será determinada, também, de conformidade com o disposto no art. 13;

II - serão contabilizadas destacadamente, pela cooperativa, e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas.

Lei 10.684/2003

Art. 17. Sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e no art. 1º da Medida Provisória no 101, de 30 de dezembro de 2002, as sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização e os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados.

Após a terceira diligência, a Autoridade Tributária concluiu que “*Efetivamente não foram feitas as deduções referentes às cooperativas de produção*” (item 11 do Relatório). Em seguida, informa que elaborou uma tabela, juntada à fl. 421, com os valores originais da fiscalização, seguida de uma planilha “onde são vistos os efeitos da inclusão das exclusões específicas de cooperativas”, **elevando o valor do crédito reconhecido pela Receita Federal de R\$192.793,60 para R\$273.449,72.**

Pelo exposto, voto por dar provimento a este pedido.

III – DO CRÉDITO PRESUMIDO AGROPECUÁRIO

O recorrente alega que, ao calcular o crédito presumido agropecuário, a Fiscalização não considerou (i) a compra de leitões para produção em regime de parceria integrada com os cooperados destinada para a industrialização (frigorífico) e (ii) a compra de milho destinado à industrialização (fábrica de rações). Vejamos a fundamentação que consta do Recurso Voluntário:

1. Na defesa fiscal, a respeito, a recorrente assim argumentou e reitera:

(...)

Quanto à compra de leitões, no arquivo magnético enviado à RFB não constou a Linha 26 do DACON ao lado dos respectivos documentos fiscais, porém, no mencionado Demonstrativo, constou o valor total.

São aquisições de leitões, pela contribuinte, remetidos aos cooperados para, no regime de parceria integrada, desenvolvimento do suíno, com posterior retorno do animal para abate e industrialização na cooperativa.

(...)

Anexamos o relatório denominado de Movimento de NF Entradas, em que estão todas as aquisições de leitões de associados, destinados a outros para terminação, no regime de parceria integrada, que devem sim ser considerada para a apuração do crédito.

No caso de dúvida, é caso de diligência fiscal para a apuração das operações, do sistema de parceria integrada e do vínculo entre a cooperativa e seus cooperados, pois não nos é possível a produção de prova documental cabal sobre todos esses elementos, sem sobrecarregar o processo com centenas de documentos.

Quanto à compra de milho, por prática contábil, do milho adquirido pela contribuinte, parte entra com o registro "Compra Industrialização" e outra com o registro "Compra Comercialização", todavia o produto vai para a industrialização de acordo com a necessidade industrial, independentemente do registro da aquisição, Verificamos que o Auditor Fiscal, desconhecendo a prática da contribuinte, exclui o milho adquirido e registrado como "Compra Comercialização", provavelmente supondo que a destinação do mesmo não fosse para a indústria.

Todo milho adquirido pela contribuinte tem destinação que independe do registro da compra.

Contabilmente, a contribuinte apura mensalmente a quantidade do produto consumida na indústria e com base nisso calcula o crédito presumido da contribuição.

Mensalmente, a contribuinte recebe da Divisão de Produtos Vegetais - DPV relatório da quantidade de milho transferida como matéria-prima para a fábrica de rações (indústria), assim como relatório das vendas que foram procedidas no mesmo período.

De posse desses relatórios, a Contabilidade calcula o percentual que foi destinado à indústria e o percentual que foi destinado à comercialização, aplicando aquele percentual sobre as aquisições de milho, para calcular seu crédito.

Anexamos os referidos relatórios e os cálculos, reforçando a necessidade de diligência fiscal para verificação, por amostragem, da documentação que lastreia os documentos juntados, tendo em vista o volume de documentos que é necessário para a comprovação cabal do crédito em discussão.

(...)

2. Neste tópico, **o Acórdão recorrido faz referência ao início de prova documental produzido pela recorrente, entretanto não o admite como prova cabal**, novamente prejudicando a defesa com o indeferimento da diligência.
3. Novamente, **aos olhos da Turma julgadora, deveria ter a contribuinte trazido aos autos todos os documentos de sua contabilidade regular relativos às aquisições de leitões de associados e à destinação do milho que adquire**.
4. Inobstante, **o início da prova documental produzido comprova que a cooperativa compra leitões de associados, assim como dá destinação do milho adquirido independentemente do registro de compra** (registra "compra para comercialização", mas utiliza na industrialização e vice-versa), fatos que não podem ser simplesmente ignorados.
5. **O início de prova documental** autoriza que seja reconhecido, para cálculo do crédito presumido agropecuário, o direito de a recorrente tomar as aquisições de leitões de associados, destinados a outros, para terminação e retorno do suíno ao abate, assim como de tomar as aquisições de milho destinadas à industrialização de rações.

Conforme se verifica do Recurso Voluntário, o contribuinte trouxe aos autos apenas “indícios de prova”, contestando a decisão da DRJ de não determinar a realização de diligência para apuração dos fatos alegados na Manifestação de Inconformidade e na Impugnação. Estes documentos consistiam em relatórios e planilhas, documentos extracontábeis, ou seja, não foram acompanhados da escrituração contábil-fiscal, razão pela qual o próprio contribuinte se refere a tais documentos como “indícios de prova”.

A diligência foi solicitada por este Conselho, atendendo ao pleito do contribuinte, por entender que havia dúvida razoável sobre a apuração do tributo. Havia a necessidade de confirmar se as informações constantes da “documentação extracontábil” apresentada pelo contribuinte estava devidamente registrada na escrituração fiscal, bem como averiguar a questão da divergência de CFOP e de registro das aquisições de milho, pois, segundo alegado, *“do milho adquirido pela contribuinte, parte entra com o registro “Compra Industrialização” e outra com o registro “Compra Comercialização”, todavia o produto vai para a industrialização de acordo com a necessidade industrial, independentemente do registro da aquisição”*.

Nesta segunda questão, o recorrente alega que *“o Auditor Fiscal, desconhecendo a prática da contribuinte, exclui o milho adquirido e registrado como ‘Compra Comercialização’, provavelmente supondo que a destinação do mesmo não fosse para a indústria”*.

Conforme já relatado, o resultado da terceira diligência indicou que os documentos extracontábeis não se encontravam refletidos na escrituração do contribuinte. O Auditor-Fiscal ressaltou que *“Ao ignorarmos as comprovações legais e tentarmos examinar a forma interna de operação de cada empresa, os cálculos dos tributos podem ser afetados pelo exame das mais diferentes hipóteses”*. Assim, no confronto ou dúvida entre a escrituração contábil e documentos

internos de gestão (como relatórios e planilhas), deve prevalecer o que consta na documentação contábil prevista na legislação.

A diligência concluiu, ainda, que existe forte indício de que a classificação fiscal apresentada na escrituração continha erro, com base na documentação extracontábil apresentada. No entanto, o contribuinte nunca apresentou correção dos valores, com a lista de aquisições efetuadas em cada mês que ele contribuinte considera corretas. Afirma a Autoridade Tributária que *“Insiste sempre o contribuinte em creditar-se de valores a partir de transferências de estabelecimentos de estoque, sem base legal”*.

Em relação a estas conclusões, o contribuinte não apresentou qualquer manifestação, apesar de ter tomado ciência do Relatório de Diligência Fiscal e ter sido intimado a se manifestar no prazo de 30 dias, caso assim desejasse.

Entendo que, nesse contexto, o crédito pleiteado neste tópico não goza dos atributos de liquidez e certeza exigidos pelo art. 170 do CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

IV – DOS CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE

O recorrente alega que, como a glosa protelou indevidamente a restituição do seu crédito, faria jus à atualização do crédito restituível com a aplicação da taxa SELIC, *verbis*:

Considerando que a glosa protelou indevidamente a restituição do crédito de direito da contribuinte, esta faz jus à atualização do crédito restituível com a aplicação da SELIC, assim não só dando igualdade de tratamento entre fisco e contribuinte, na condição de credor um do outro, como também não prejudicando a contribuinte, em locupletamento do fisco, por razões totalmente estranhas à contribuinte e, muito pior, provocadas pelo fisco (vedação do enriquecimento de um, pelo empobrecimento de outro).

A Súmula CARF nº 125 vedava a incidência de correção monetária ou juros no ressarcimento da COFINS e do PIS; contudo, em razão da jurisprudência do STJ ter se tornado pacífica quanto à possibilidade de atualização monetária nos casos que haja oposição estatal ilegítima, em ato administrativo que impeça a utilização dos referidos créditos, o que os descaracteriza como escriturais, esta súmula foi revogada.

O período no qual haverá a atualização monetária foi definido pelo STJ no julgamento do Tema nº 1003, quando foi firmada a seguinte tese:

O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente depois de escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007).

O PER/DCOMP nº 32657.16605.060809.1.1.10-3083 foi transmitido pelo contribuinte em 06/08/2009 e o Despacho Decisório DRF/SCS/SAORT nº 374, que deferiu crédito no montante de R\$192.793,60, foi emitido em 19/10/2009. Com a presente decisão, este valor foi elevado para R\$273.449,72; logo, a diferença de R\$80.656,12 (R\$273.449,72 - R\$192.793,60) deverá ser corrigida pela taxa SELIC a partir do 361º dia posterior à data da transmissão do pedido de ressarcimento.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial a este pedido, determinando a atualização monetária com base na taxa SELIC somente sobre a parcela do crédito que sofreu resistência ilegítima ao seu pagamento.

V – DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório no montante calculado no voto, cuja diferença em relação ao valor deferido pelo Despacho Decisório deverá ser atualizada monetariamente pela taxa SELIC a partir do 361º dia posterior à data da transmissão do pedido de ressarcimento.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares