



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13051.000144/2009-59
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-003.571 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de abril de 2023
Assunto COFINS - CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDUSTRIAL
Recorrente COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Mateus Soares de Oliveira.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Salvador (DRJ-SDR):

Trata-se de Manifestação de Inconformidade da interessada contra o Despacho Decisório nº 377, de 19/10/09, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santa Cruz do Sul - DRF/SCS (fl. 42). O referido despacho baseou-se no Parecer DRF/SCS nº 149/2009 (fls. 40/41), que por sua vez resultou da Ação Fiscal conduzida pela Fiscalização da DRF/SCS.

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 aos períodos de apuração do 2º trimestre de 2009.

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.571 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13051.000144/2009-59

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. 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. 184-192), 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, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, a seguir transcrito:

(...)

Dessa forma, observe-se que o presente processo encontra-se 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.

É o relatório.

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 15-27.333, às fls. 312/316, 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 da COFINS.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.571 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13051.000144/2009-59

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 06/07/2011
(conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 321), **apresentou Recurso Voluntário em 03/08/2011**, às fls. 323/334.

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 3803-000.229 (fls. 344/354):

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:

(...)

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.

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 determina-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 26/06/2014, conforme Relatório de Diligência Fiscal às fls. 360/362:

Trata-se de Diligência Fiscal determinada na Resolução nº 3803-000.229 (fls. 344/351), que converteu o julgamento do presente processo em diligência, para que a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santa Cruz do Sul:

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.571 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13051.000144/2009-59

a) confira os quantitativos 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, podendo servir-se de outros elementos já fornecidos pela Interessada, inclusive os constantes do arquivo magnético que declarou ter fornecido à Auditoria, se o caso, sobre os quais a Autoridade Fiscal teria trabalhado;

(...)

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 digital denominada “Relação_NF_credito_presumido_0,035”, que contém a relação completa das notas fiscais de aquisição de milho, bem como das 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. 21/38, 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 3803-000.628 (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. 127, 128, 130, 131, 132, 134, 135, 136, 138 dão conta da quantidade e valor do insumo transferido e informado à Contabilidade para cálculo do crédito presumido, segundo informa a Recorrente. Tais documentos já haviam disso anexados ao processo na impugnação. Deve, pois, a DRF/Santa Cruz do Sul, intimar a Contribuinte para que comprove as transferências do insumo no período

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.571 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13051.000144/2009-59

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 extra-contábil que dão forte indício da pertinência da sua queixa (fls. 98, 101, 104, 105, 106 e 108), 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\$ 888.019,02.

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 3803-000.628 (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;

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.571 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13051.000144/2009-59

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\$888.019,02.”

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.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

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

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;

Com estes dois quesitos, me parece bastante óbvio que o objetivo da diligência não era unicamente intimar o contribuinte a apresentar uma lista de documentos e repassa-la a este Conselho; cabia à Autoridade Fiscal, com base nos documentos fornecidos e em cotejo com as informações constantes dos sistemas da Receita Federal, emitir Parecer no qual atesta ou não a legitimidade das provas apresentadas em resposta às intimações, bem como comprovar ou não os valores de receitas repassadas aos cooperados e das exclusões dos dispêndios industriais e comerciais agregados ao produto do cooperado.

Esse trabalho já era esperado desde quando realizada a Fiscalização junto ao contribuinte; não tendo sido devidamente esclarecido naquela fase inquisitória, principalmente em função das posteriores alegações do Recorrente, deveria a mesma Unidade Preparadora da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte avaliar tais questionamentos, o que já deveria ter sido feito desde o início.

Surgindo a dúvida perante o julgador administrativo, deveria a Autoridade Tributária competente para realizar procedimento fiscalizatório, competência esta ausente neste Colegiado, corrigido o procedimento, verificando, avaliando e atestando/comprovando ou não as novas alegações, uma vez que estas dependem de matéria probatória.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.571 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13051.000144/2009-59

Não foi esse o procedimento realizado durante a diligência fiscal. Comprovando o que se esperava do procedimento fiscal, vejamos o que consta do último quesito da Resolução nº 3803-000.628:

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\$888.019,02.”

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 3803-000.628. 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 COFINS, indique se existe saldo credor a ser restituído ao contribuinte além do valor de R\$888.019,02, 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.

Do relatório circunstanciado e demais documentos produzidos na diligência deverá ser dada ciência ao contribuinte para que, caso deseje, se manifeste no prazo de 30 dias, findos os quais o processo deverá ser remetido a este Conselho.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.571 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13051.000144/2009-59