



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

Processo n° 13971.000029/2004-98
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-007.398 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2019
Matéria PIS
Recorrente BUNGE ALIMENTOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

A omissão relativa a fato relevante para o deslinde da causa caracteriza cerceamento do direito de defesa, a demandar anulação do acórdão recorrido para que outro seja produzido com apreciação de todas as razões de inconformidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para anular a decisão da DRJ, nos termos do voto do relator. Vencido o conselheiro Corinθο Oliveira Machado.

(assinado digitalmente)
Gilson Macedo Rosenburg Filho
Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: conselheiros Corinθο Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação (Dcomp), pela qual a interessada acima identificada procedeu à compensação de débitos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), com créditos da contribuição para o PIS/Pasep apurados no regime da não-cumulatividade.

Relativamente ao trimestre em análise (4º. Trimestre/2003), a contribuinte apresentou o Demonstrativo das Contribuições (Dacon) - original e retificadores (quadro à fl 460) - do trimestre em referência, sendo que foi considerado o último Dacon retificador, transmitido em 17/12/2008, o qual se encontra anexado aos autos às fls. 441/443.

Conforme o verificado no Dacon, documentos, arquivos digitais, na análise dos créditos e dos esclarecimentos prestados pela contribuinte, dentre outros elementos, foram reconhecidos e confirmados os créditos correspondentes às Linhas 04 - Despesas de Energia Elétrica; Linha 06 - Despesas de alugueis de máquinas e equipamentos locados de Pessoa Jurídica; Linha 07 - Despesas financeiras de empréstimos e financiamentos junto à Pessoa Jurídica, e Linha 27 - (-) Ajustes Negativos de Créditos. Quanto às demais linhas do Dacon, foram efetuadas as glosas que serão especificadas mais adiante neste relatório.

Para melhor visualização dos valores envolvidos no trimestre em questão, reproduzo abaixo um resumo dos quadros constantes do Despacho Decisório (letra "a" - fl. 531), onde constam os valores informados, os glosados e os reconhecidos, em relação aos créditos vinculadas às receitas no mercado interno e externo:

(...)

Com base no Parecer Saort n.º. 273/2008, o Delegado da Receita Federal do Brasil em Blumenau decidiu (ora descrito em breve síntese): a) reconhecer parte dos créditos; b) convalidar os descontos informados no Dacon retificador e os de ofício (Parecer Saort), da própria contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa apurada no trimestre, conforme as tabelas constantes da fl. 536; c) convalidar a utilização de ofício de créditos do Mercado Externo para desconto no Mercado Interno em virtude de insuficiência de credito apurada em novembro (RS 260.759,28) - ajuste MI da tabela b2 (fl. 536); d) reconhecer os saldos de créditos (zerados) existentes ao final do trimestre (dezembro/2003) e antes da compensação objeto do presente processo (Credito Mercado Externo e de Exportação); e) admitir as retificações das Dcomp, protocoladas em 22/09/2006 e em 19/12/2008; f) não homologar a compensação de débito próprio da Cofins (dezembro/2003) em virtude do esgotamento dos créditos decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportações; g) determinar que se proceda à cobrança do debito compensado objeto do item anterior, no

valor de R\$ 2.252.135,43; h) determinar que se proceda ao lançamento de ofício das insuficiências apuradas em desconto de créditos da própria contribuição, de acordo com o apurado no item "b", e que os processos seja juntados por apensação para análise e tramitação conjunta.

Consta no Despacho Decisório que, conforme item "b", o saldo de crédito oriundo do 3º. trimestre, reconhecido no processo n.º. 13971.000254/2003-38 foi integralmente utilizado em compensação de débito de Cofins do período de apuração de setembro/2003, não restando saldos deste trimestre.

A seguir, coloca-se uma breve síntese acerca do Parecer Fiscal elaborado com base no procedimento fiscal efetuado na empresa, com as glosas efetuadas, conforme as linhas do Dacon, bem como os argumentos do contribuinte em sua manifestação de inconformidade:

1. Parecer Fiscal- Glosas:

LINHA 01 - Bens adquiridos para revenda (Lei n.º. 10.637/2002. art. 3º, inciso I):

- Glosa 1- Complementos de Valor - Falta de Informação de Remessas:

Esta glosa refere-se à falta de comprovação da associação entre as operações de aquisição de soja (NCM 1201.00.90 - Outras espécies de soja triturada) e, em menor escala, de outros insumos tais como milho em grão, em períodos anteriores ao trimestre em questão e os complementos de valores atribuídos a estas operações.

Glosa 2 - Simples faturamento p/recebimento futuro:

Refere-se a duas notas fiscais - NF 11517 e NF 11518 (Anexo 111), as quais, contrariamente ao registrado no arquivo RVJ, referem-se a operação do CFOP 1.922 - Simples faturamento decorrente de venda para entrega futura" e não ao "1.102 - Compra para comercialização".

O fundamento para a glosa reside no fato de que cabem os créditos previstos no art. 3º, inciso I da Lei n.º. 10.637 de 30/12/2002, quando da entrada real do bem comprado para revenda ou industrialização. No caso presente, teriam sido creditados os valores de simples faturamento decorrente de compra para recebimento futuro.

- Glosa 3: Aquisições com fim específico de exportação, relativa à aquisição de bens com o fim específico de exportação (FEX), situação em que não há incidência da exação, nos moldes do art. 5º. da Lei n.º. 10.637/2002.

- Glosa 4: Falta de comprovação relativa a 1(uma) Nota Fiscal não entregue, dentre as 27 notas solicitadas constantes dos arquivos RVJ do trimestre em análise.

LINHA 02 - Bens utilizados como insumos (Lei n.º. 10.637/2002, an. 3.º, II);

- Glosa 1 - Simples faturamento p/recebimento futuro:

Refere-se a 1 (uma) Nota Fiscal, a qual, contrariamente ao registrado no arquivo INJ (Aquisições de insumos para industrialização), refere-se à operação do CFOP 1.922 - Simples faturamento decorrente de venda para entrega futura” e não ao CFOP 1.101 - Compra para industrialização.

O fundamento para a glosa reside no fato de que cabem os créditos previstos no art. 3.º., inciso I, da Lei n.º. 10.637 de 30/12/2002, quando da entrada real do bem comprado para revenda ou industrialização. No caso presente, teriam sido creditados os valores de simples faturamento decorrente de compra para recebimento futuro.

Glosa 2 - Falta de Comprovação, referente às Notas Fiscais relacionadas no item 101 do relatório fiscal (fl. 473), conforme solicitação feita através da Intimação n.º. 356/2008, de forma que foram glosados os respectivos valores por falta comprovação.

- Glosa 3 (INJ) - Complementos de valor:

A contribuinte efetua operações de compra, venda e industrialização de insumos (preponderância de soja) com preço a fixar, feitas de pessoas físicas e jurídicas. O fisco concentrou o foco da análise especificamente nas notas de Complemento de Valor (TNF 72), especificamente nas operações de aquisição de insumos com contratos de preços a fixar.

Com base na análise das notas de remessas, constataram-se ocorrências de remessas sem direito a créditos no regime da não-cumulatividade, conforme relacionadas na planilha de fl. 474, tais como as remessas com código CFOP 1501 - Entrada de mercadoria recebida com o fim específico de exportação no arquivo FEX - Aquisições com fim específico de exportação, ao contrário do informado no arquivo CFOP 1101- Compra para industrialização.

Conforme o relatório fiscal, as glosas se fundamentaram, em síntese, no fato de que o direito ao crédito do PIS/Pasep apurado na modalidade não-cumulativa foi regulado respeitando o regime de competência. Não foram consideradas as complementações dos valores, ocorridas no regime não-cumulativo, em relação às remessas (aquisições) ocorridas no período da cumulatividade, bem como em relação àquelas que, no regime da não-cumulatividade, não geram direito aos créditos.

Glosa 4 - Complementos de valor - Falta de informação de remessas:

Referem-se a notas registradas no arquivo (INJ), pelas quais não houve a comprovação das remessas físicas das aquisições dos insumos correspondentes (Demonstrativo 2-4 - arquivo INJ).

LINHA 03 - Serviços utilizados como insumos (Lei n.º 10.637/2002. art. 3.º. II:

Glosa 1 - Falta de Comprovação relativa aos créditos correspondentes aos documentos não apresentados, solicitados através da Intimação n.º, 356/2008, onde foram solicitadas cópias de 170 conhecimentos de transporte de carga, conforme demonstrativo de fl. 480.

- Glosa 2 - Fretes correspondentes a grãos exportados:

Foram glosados, nesta linha, os custos de fretes efetuados por Pessoa Jurídica correspondentes (e proporcionais) as aquisições de produtores Pessoa Física (créditos presumidos) para revenda, insumos estes os quais foram objeto de estorno, conforme demonstrativo de estorno (EST_Ag).

Considerando que a aquisição de insumos para revenda pressupõe a operação de frete entre o estabelecimento produtor e o adquirente (contribuinte), o fisco decidiu por estornar também os créditos correspondentes às aquisições objeto do demonstrativo EST_Ag. Como as informações apresentadas pela contribuinte, em seus arquivos digitais e/ou demonstrativos, não foram suficientes para a plena vinculação entre cada aquisição e ou seu respectivo frete, foi adotado um critério de apuração de proporcionalidade, considerando apenas as aquisições de soja, insumos onde haveria a maioria dos estornos (cerca de 80% no trimestre em análise). Com base na mesma proporção de soja adquirida de pessoa física (crédito presumido) em relação ao total de aquisições de soja, foi obtido o valor proporcional dos respectivos fretes. Sobre este valor, foi aplicado o mesmo percentual de estornos em relação ao total de soja adquirida de pessoa física, para então se chegar ao valor proporcional dos fretes relativos aos valores estornados das aquisições de pessoas físicas.

LINHA 05 - Despesas de aluguéis de prédios locados de Pessoas Jurídicas:

Glosa 1 - Despesas com armazenagem:

Tratam-se de despesas com armazenagem, com aproveitamento de créditos a título de despesas de aluguéis de prédios locados de pessoas jurídicas (Lei 10.637/2002, art. 3.º, IV), nas quais não se incluem as despesas relativas a armazenamento, nos períodos de apuração sob análise,

Glosa 2 - Adiantamento a Fornecedor:

Refere-se a valores pagos a título de “antecipação de preço” ou “adiantamento a fornecedor”, os quais, segundo o fisco, não se

caracterizam como incorridos no mês para fins de creditamento, conforme o requisito do art. 3º., §1º, da Lei nº. 10.637/2003.

Glosa 3 - Falta de Comprovação:

Quanto à comprovação das despesas alocadas neste item do Dacon, conforme intimações nºs 356 e 455/2008, a contribuinte deixou de apresentar a documentação relativa aos pagamentos às empresas S.A Moinho da Bahia, Moinho Jauense Indústria e Comércio de Alimentos Ltda. e Granosul Agroindustrial Ltda. Foram glosados esses créditos com base no art. 24 da IN SRF nº. 600/2005.

LINHA 09 - Encargos de depreciação de bens do Ativo Imobilizado (Lei nº. 10.637/2002 art. 3º. VI):

Glosa 1 - Código de Fornecedor Inválido:

Efetuada a glosa em razão da incorreta identificação do fornecedor do bem para o Ativo Imobilizado, o que impossibilita a verificação da origem do bem quanto a tratar-se de aquisição feita de pessoa jurídica domiciliada no país, quando os créditos seriam passíveis de reconhecimento, a teor das disposições da Lei nº. 10.637/2002, art. 3º. VI, §3º, I.

Glosa 2 - Fornecedor é empresa incorporada:

Conforme o fisco, em síntese, os registros relacionados ao crédito de depreciação (arquivos DEPR) devem informar os dados da aquisição original de cada bem, o que deve corresponder à pessoa jurídica da qual a aquisição foi efetuada. No caso em tela, foi atribuída a identificação da empresa incorporada (Santista) ao “código do fornecedor”, não informando quanto ao fornecedor originário do bem (pessoa física, jurídica, importação, etc.), motivo pelo qual foi efetuada a glosa, pelos mesmos fundamentos do item anterior.

Glosa 3 - Fornecedor é a própria empresa:

Tratam-se de casos em que foi verificado, pelo CNPJ constante dos arquivos digitais, que o fornecedor do bem era o próprio estabelecimento Matriz (Gaspar/SC) e mais 4 filiais localizadas em S. Fco. do Sul/SC, Tupanciretã I/RS, Santo Augusto/RS e Esteio/RS. São em número de 112 o total de estabelecimentos com o fornecedor sendo a própria empresa, no conjunto de 67.056 registros, objetos da presente glosa. Na grande maioria dos casos, tem-se um estabelecimento atuando como o fornecedor do bem do Ativo imobilizado para outro estabelecimento da mesma empresa.

Intimada a esclarecer os fatos, a contribuinte explicou que as situações em que constava o CNPJ da Companhia como fornecedor dos bens, tratavam-se de ocorrências de bens importados, para os quais não há inscrição válida de CNPJ para cadastro do fornecedor.

Em vista do crédito ser admitido apenas em relação às aquisições feitas a pessoas jurídicas domiciliadas no país, foram glosadas as aquisições que tem por fornecedor a própria empresa por se referirem a importações, conforme declaração da própria contribuinte.

Glosa 4 - Falta de Comprovação, referente a várias notas de aquisição de bens solicitadas em intimação fiscal (imobilizado) relacionadas à aquisições que denotavam aparente atipicidade do fornecedor face ao bem adquirido, pelas quais a contribuinte deixou de apresentar os respectivos comprovantes.

Glosa 5 - Inconsistência da data da aquisição:

Conforme o conjunto de registros constantes dos arquivos "DEPR" do trimestre, foi verificada, para algumas aquisições, a incompatibilidade entre a "Data da Aquisição", constante dos arquivos, e as de abertura do estabelecimento do fornecedor ou com a data de baixa do mesmo, conforme base CNPJ/RFB. Intimada a prestar esclarecimentos, não houve efetivo atendimento do requerido, dando ensejo às glosas, visto que esses registros, tais como informados, corresponderiam a operações com fornecedores inexistentes a época (data da aquisição anterior à da abertura ou posterior à da baixa do estabelecimento fornecedor.

LINHA 10 - Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias em Imóvel de Terceiros (Lei nº, 10.637/2002. art. 3º. VII).

Para análise da procedência da linha 10, a fiscalização adotou os mesmos critérios adotados para a linha 09, sendo que a fundamentação para as glosas e a legislação aplicadas são as mesmas lá descritas.

Glosa 1 - Código de Fornecedor Inválido: não correspondem a identificações válidas no CNPJ;

Glosa 2 - Fornecedor é empresa incorporada, onde se constatou que as tabelas apresentam estatísticas idênticas às feitas para a linha 09, relativamente aos registros em que os bens seriam adquiridos de empresas incorporadas;

Glosa 3 - Fornecedor é a própria empresa, assim colocado por se tratarem de importações, conforme já exposto na fundamentação da Linha 09 - Glosa 3.

LINHA 11 - Devolução de vendas sujeitas à alíquota de 1.65% (Lei nº.10.637/20,02, art. 3º. VIII) - Falta de Comprovação correspondentes a notas fiscais não apresentadas.

LINHA 16 - Bens adquiridos de Pessoas Físicas - Agroindústria (Lei nº. 10.637/2002 art. 3º, § 10);

Glosa 1 (AGS) Complemento de Valor em relação à operação com a soja, pela qual uma das modalidades de compra dessa

commoditie implica a fixação do preço definitivo-a posteriori (preço-a-fixar).

Na análise das notas de complemento na não-cumulatividade, foram constatadas situações que ensejaram glosas parciais ou integrais e casos em que houve o deferimento integral dos créditos. Uma das hipóteses de ocorrência de glosa parcial foi àquela demonstrada na tabela de fl. 510 em relação a um dos contratos, em decorrência do qual ocorreram remessas com e sem direito a crédito, estas últimas decorrentes de aquisições ocorridas no regime da cumulatividade, Também houve casos em que as remessas foram identificadas nos arquivos APF - Aquisições de Pessoas Físicas (Comercialização), configurando-se também como sem direito a créditos.

Os fundamentos dessas glosas são os mesmos da Linha O2 - Glosa 3 - itens 111/125.

Glosa 2 - Complemento de Valor - Falta de informação de remessas em relação às notas de complemento registradas nos arquivos AGS e AGD, pelas quais não houve a comprovação das remessas físicas das aquisições dos insumos correspondentes aos respectivos contratos, seja na cumulatividade ou na não-cumulatividade (demonstrativo 16-2).

Glosa 3 (AGS) - Insumos adquiridos de Pessoas Físicas aplicados na industrialização de produtos não constantes do art. 3º., § 10:

Conforme o relatório fiscal, para que sejam considerados os créditos nesta linha (crédito presumido-agroindústria), o referido §10 do art. 3º. da Lei nº. 10.637/2002 exige que o bem adquirido seja utilizado como insumo em processo industrial cujo bem resultante se inclua nas classificações fiscais do §10 e que seja destinado à venda. Sendo assim, não foram considerados, para fins de créditos, os que não se enquadravam nessas disposições, ou seja, insumos adquiridos de pessoas físicas, com registro de crédito presumido, mas de cuja industrialização tenham resultados produtos não constantes do rol do art. 3º., § 10 da Lei nº. 10.637/2002, tais como a borra de soja (NCM 1522.00.00) e maioneses (NCM 2103.90.11 e 2103.90.19).

Glosa 4 - Falta de Comprovação relativa à notas fiscais solicitadas e não apresentadas, conforme os demonstrativos de fl. 526.

LINHA 17 - Serviços prestados por Pessoas Físicas - Agroindústria (Lei nº, 10.637/2002, art. 3º. §10).

Glosa 1 - Falta de Comprovação em relação ao crédito correspondente aos documentos fiscais não apresentados, conforme planilha de fl. 518.

Glosa 2 - Fretes correspondentes a grãos exportados:

A contribuinte apresentou demonstrativo de estorno (EST_Ag) correspondente às aquisições de insumos de produtores Pessoa Física que geram créditos presumidos - agroindústria. Em vista desse fato, foram glosados nesta linha os custos dos fretes, contratados de pessoas físicas, correspondente às referidas aquisições, objeto de estorno, conforme demonstrativo "EST_Ag". Os valores glosados foram obtidos da mesma forma e com os mesmos critérios utilizados nos cálculos das glosas efetuadas na Linha 03 do Dacon.

LINHA 20 - Crédito presumido relativo a estoque de abertura (Lei nº 10.637/2002 art. 11) - ICMS: relativo ao ICMS, glosado por não integrar o valor dos estoques a ser utilizado como base de cálculo do crédito presumido, quando recuperável.

2. Manifestação de Inconformidade:

Seguindo a ordem ditada no Parecer que fundamentou o Despacho Decisório, a contribuinte assim se manifesta:

Linha 01 - Bens adquiridos para revenda (Lei nº. 10.637/2002, an. 3º, inciso 1):

Glosa 1 - Complementos de Valor - Falta de Informação de Remessas: alega que não procede a glosa efetuada, sendo que as devidas comprovações das remessas (contratos) pretéritas e as respectivas complementações seguem em anexo.

Glosa 2 - Simples faturamento para recebimento futuro - Doc 1: alega que ocorreu tão-somente erro no CFOP (1922) de entrada constante das Notas Fiscais 11517 e 11518, posto que, na verdade, na NF 111756 e 138279 do fornecedor constou corretamente o CFOP 1,102.

No mérito, em relação às Glosas 1 e 2, alega que a interpretação dada ao art. 3º, incisos I II da Lei nº. 10.637/2002 e por demais restritiva, na exata medida que sua redação não contempla a hipótese da ocorrência da "tradição", e sim que menciona o ato da "aquisição", que ocorre independentemente da entrega imediata ou futura. Nesta linha, alega que a interpretação se contrapõe ao previsto no art. 1º. da mesma lei, já que explicita que a contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela Pessoa Jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Aduz, ainda, que há contradição nos argumentos utilizados para analisar a sistemática da não-cumulatividade do PIS, posto que o fato da incidência da contribuição na etapa anterior (aquisição) é o que legitima o direito ao correspondente crédito.

LINHA 02 - Bens utilizados como insumos (Lei nº, 10.637/2002. art. 3º II)

Glosa 1 - Simples faturamento p/recebimento futuro.

Neste tópico, a contribuinte traz as mesmas alegações de mérito do tópico anterior, em síntese: que a interpretação dada ao art. 3º., incisos I e II da Lei nº. 10.637/2002 é por demais restritiva, que sua redação menciona o ato da “aquisição”, que ocorre independentemente da entrega imediata ou futura; que a interpretação se contrapõe ao previsto no art. 1º. da mesma lei, já que explicita que a contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela Pessoa Jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil; que há contradição nos argumentos utilizados para analisar a sistemática da não-cumulatividade do PIS, posto que o fato da incidência da contribuição na etapa anterior (aquisição) é o que legitima o direito ao correspondente crédito.

Glosa 2 - Falta de Comprovação: alega que não procede a glosa, que as Notas Fiscais 19438, 46815, 537, 538, 48939, 49186 e 58249 solicitadas através da intimação n.º.356/2008 foram localizadas e seguem anexo; que a NF 82507 será trazida à colação em 30 dias.

- Glosa 3 - Complemento de Valor:

Sob este tópico, a contribuinte tece, inicialmente, algumas considerações sobre o regime de caixa e competência, bem como as formas de comercialização da soja - compra e venda com preço fixado e a fixar, mercado futuro, etc. - e remete a vários artigos do Código Civil Brasileiro - artigos 246, 481, 482, 486, 487.

Alega que os auditores se equivocam quando afirmam que a “tradição” do soja em grão pelo produtor seria o marco temporal caracterizador da realização da receita ou ganho, de forma a aplicar o regime de competência; que o tipo de contrato que utiliza se completa pelas sucessivas entregas da mercadoria e complementações de valor decorrente da fixação futura do preço, ai sim respeitando o regime de competência; que não se está diante de compra e venda parcelada, onde o fato jurídico “aquisição” se constituiria pela ‘tradição’, independente do recebimento do preço integral no mesmo momento; que nesta espécie de contrato, a “complementação” do preço está sim inseparavelmente vinculada à aquisição, posto que faz parte do objeto do contrato que se está completando.

Sustenta que, sob a égide da legislação que instituiu a não-cumulatividade, há que se conferir o direito ao crédito correspondente ao valor do complemento por se estar diante de uma única relação jurídica a qual poder-se-ia chamar de “complexiva”, lembrando a definição aplicada ao fato gerador do imposto de renda, na medida em que a aquisição não ocorre quando da entrega da mercadoria, mas além dela, quando o preço for totalmente formado pela fixação futura.

Alega, ainda, que a Lei 10.637/2002 não tratou especificamente dessas modalidades de operações, que não estabeleceu os critérios comentados pelos auditores em seu parecer para

justificarem as glosas dos créditos sobre o complemento da nota fiscal emitida por ocasião da fixação do preço definitivo, tendo estes criado uma interpretação atípica para retirar o direito às glosas. Reporta-se a um trecho específico do parecer fiscal, à página 37, e para contrapor-se ao que alega ser uma interpretação fiscal, remete aos artigos 1º. e 4º. da Lei n.º. 10.637/2002, e alega que inexistem os critérios e conceitos tal como postos pelos auditores fiscais, que não há qualquer referência a tradição dos bens móveis como regra para a não-cumulatividade; que a lei trata de aquisição e esta não necessariamente se completa pela entrega do bem naquele momento, muito menos se o bem será entregue em uma ou mais ocasiões ou paga em uma ou mais vezes.

Reitera que os incisos II e III do § 3º. do art. 3º. da Lei n.º. 10.637/2002 deixa evidente que, no contexto da não-cumulatividade, também está contemplada a questão dos "custos e despesas incorridos, pagos ou creditados, a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta lei", independente da pretendida entrega física da mercadoria. Em suas palavras:

"Portanto, se parte ou a integralidade da mercadoria adquirida foi entregue no período cumulativo, os valores correspondentes as notas fiscais de remessa evidentemente não geraram crédito do PIS naquela época nem no momento da nota complementar de preço de forma retroativa. Esta última sim, como complemento do preço e da aquisição em si, cujo fato ocorreu sob a égide do período não-cumulativo confere à Impugnante o direito ao crédito correspondente.

Ora, conforme reconheceram o.s Srs. AFRFB, este fato jurídico dá origem à incidência do PIS mesmo não havendo a entrega física da mercadoria, e por outro lado, de forma contraditória e restritiva ao extremo, não confere o direito de crédito respectivo à impugnante.

Data vênia, não procede o argumento de que seriam situações distintas; são equivalentes sim e a lei não corrobora a interpretação trazido à baila no Parecer que sustentou o Despacho Decisório".

Remete, ainda, ao § 10 do art. 3º. da Lei n.º. 10.637/2002 para alegar que, mesmo no caso dos produtores rurais pessoas físicas, embora não haja previsão de incidência da contribuição sobre seu faturamento ou receita bruta, há direito ao crédito presumido na aquisição de bens quando da complementação de valor, independente da coincidência ou não da quantidade de bens entregues Destaca que o crédito presumido é calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do caput deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas. Ressalta, ainda, que a formação do preço dos cereais, a partir da Lei n.º. 10.637/2002, foi majorada, incluindo o crédito presumido do PIS, repassado aos produtores.

Glosa 4 - Complementos de Valor - Falta de Informação de Remessas:

Alega que os arquivos digitais (COMPL) com as devidas comprovações das remessas (contratos) pretéritas e as respectivas complementações de valor seguem em anexo. Esclarece que os créditos envolvidos nessas glosas são decorrentes de NF de complemento. Remete aos mesmos argumentos envolvendo NF de complemento de valor esposados na glosa 3 da Linha 2.

LINHA 03 - Serviços utilizados como insumos (Lei n.º 10.637/2002. art. 3.º. II):

Glosa 1 - Falta de Comprovação.

Alega que não procede a glosa, que estará anexando cópia dos documentos não apresentados em até 30 dias, conforme relação constante do Demonstrativo 3-1(fl. 449),

Glosa 2 - Fretes correspondentes a grãos exportados:

Alega que não procede a presunção levada a efeito pelos auditores, posto que inexistiu a efetiva demonstração de quais fretes de mercadoria posteriormente exportadas deveriam ser estornados. Remete a um trecho do parecer fiscal e termina por afirmar se tratar de presunção pura, sem sequer um caso real que seja confirmador desta presunção geral e irrestrita.

LINHA 05 - Despesas de aluguéis de prédios locados de Pessoas Jurídicas - Lei n.º 10.637/2002. art. 3.º. IV:

Glosa 2 - Adiantamento a Fornecedor:

Alega que não procede a glosa; que a interpretação conferida pelos auditores ao disposto no art. 3.º, inciso IV, § 1.º, inciso II, da Lei n.º 10.637/2002 é por demais restritiva, na exata medida que sua redação não contempla a hipótese de ocorrência do início propriamente dito da utilização do prédio locado; que o disposto nos incisos menciona o ato de “incorridos no mês”, que ocorreu efetivamente quando do adiantamento, que nada mais é do que o pagamento da locação, ainda que de forma antecipada; que, mesmo em caso de adiantamento, há que se compreender que isto representa o efetivo pagamento da locação contratada no termos do art. 3.º, inciso IV, §1.º, inciso II da Lei n.º 10.637/2002 e que é fato gerador do PIS.

Glosa 3 - Falta de Comprovação - Doc 4

Relativamente ao item,(1) do Parecer, alega trazer a copia do comprovante de pagamento da locação com a empresa Água Branca Armazéns Gerais Ltda., no valor de R\$ 396.31,20 e Granosul Agroindustrial Ltda., no valor de R\$ 117.657,00. Quanto ao item (2), alega que está providenciando a juntada da cópia dos documentos faltantes referentes às empresas S.A. Moinho da Bahia e Moinho Jauense Ind. e Com. de Alimentos Ltda.

Reitera que, quanto à empresa Moinho Jauense, o contrato de mútuo representou o pagamento da locação, ainda que não seja

o meio usual; que, contabilmente, representa um direito e uma obrigação, gerando efeitos tributários em favor do fisco; que os documentos faltantes estão sendo localizados e serão trazidos em 30 dias.

LINHA 09 - Encargos de depreciação de bens do Ativo [mobilizado (Lei n.º. 10.637/2002, art. 3.º. VI)

Todas as glosas efetuadas sob este tópico são impugnadas sob a alegação de que a interessada está concluindo a revisão geral de todas as informações detectadas pelos auditores e que os arquivos digitais (DEPR) com as devidas retificações serão trazidos aos autos em 30 dias, de forma a comprovar o direito aos créditos. Tratam-se de: “Glosa 1 - Código do fornecedor inválido”, “Glosa 2 - Fornecedor é empresa incorporada”, “Glosa 3 - Fornecedor é a própria empresa”, “Glosa 4 - Falta de Comprovação” e “Glosa 5 - Inconsistência da data de aquisição”.

LINHA 10 - Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias em Imóvel de Terceiros (Lei n.º. 10.637/2002. art. 3.º. VII);

Todas as glosas efetuadas sob este tópico são impugnadas sob a alegação de que a interessada está concluindo a revisão geral de todas as informações detectadas pelos auditores e que os arquivos digitais (Amort) com as devidas retificações serão trazidos aos autos em 30 dias, de forma a comprovar o direito aos créditos. Tratam-se de: “Glosa 1 - Código do fornecedor inválido”, “Glosa 2 - Fornecedor e empresa incorporada”, “Glosa 3 - Fornecedor e a própria empresa”.

LINHA 11 - Devolução de vendas sujeitas à alíquota de 1.65% (Lei n.º.10.637/2002, art. 3.º, VIII Glosa 1 - Falta de Comprovação: alega que está providenciando as cópias das Notas Fiscais 205340, 205341, 31794 e 31794 e que trará aos autos os documentos em até 30 dias, de forma a comprovar o direito ao crédito pleiteado.

LINHA 16 A Bens adquiridos de Pessoas Físicas - Agroindústria (Lei n.º. 10,637/2002, art. 3.º. § 10).

Glosa 1 (AGS) Complemento de Valor: alega que não procede a glosa e remete aos argumentos de defesa esposados em relação à LINHA 2 - glosa 3 para ratificar o mesmo em relação a esse tópico.

Glosa 2 - Complemento de Valor - Falta de informação de remessas - CD/DVD 1: remete aos argumentos esposados na LINHA 2 - glosa , ratificando-os em relação a este tópico Quanto aos demais argumentos esposados no Parecer Saort, esclarece que anexa mídia magnética com a informação do n.º. dos correspondentes contratos.

-Glosa 3 (AGS) - Insumos adquiridos de Pessoas Físicas aplicados na industrialização de produtos não constantes do art. 3º § 10 (DOC 5):

Sob este item, inicialmente, a contribuinte remete à resposta feita ao item 18 da intimação n.º 429/2007, do Processo n.º 13971000995/2006-24 - crédito do mês de março de 2003 - onde esclarece seu processo produtivo em relação aos insumos que julga serem passíveis de créditos, a teor do § 10 do art. 3º. da Lei n.º 10637/2002.

Na seqüência, explica que não é a soja que é utilizada na fabricação da maionese, o que daria azo ao posicionamento dos auditores, mas o Óleo de soja, tendo atendido inquestionavelmente os termos do §10 do art. 3º. da Lei n.º 10.637/2002, que sob a ótica da interpretação dada ao dispositivo, tem direito ao crédito presumido pois produz mercadorias classificadas no Capítulo 12, como puderam concluir os auditores fiscais.

Traça alguns questionamentos sobre o que julga ser um raciocínio equivocado dos auditores fiscais, os quais teriam aplicado a sua interpretação à forma como o crédito será apurado, restringindo o direito ao crédito com violação ao art. 111 do CTN pelos mesmos citados.

Defende que, como se depreende do inciso II do art. 3º. da Lei 10.637/2002, em combinação como §10, não existe o caráter restritivo invocado pelos auditores, cuja interpretação seria mais ampla do que consta na lei, na medida em que esta estabelece exclusivamente sobre qual base o crédito será calculado; que o crédito em si está concedido na primeira parte do dispositivo; que trazer uma segunda suposta condicionante como imprescindível a sua concessão, qual seja, que o produto seja destinado à venda, além da única efetivamente existente que é de produzir mercadorias classificadas no capítulo 12 é distorcer o real sentido da lei e suas disposições; que não há o engessamento pretendido, ou seja, de que a mercadoria produzida (classificadas no capítulo 12) devam ser imediatamente vendidas, sendo vedado o seu aproveitamento como insumo em outra mercadoria produzida, como a maionese, por exemplo; que o Óleo de soja foi na verdade vendido, embora não na sua forma original, mas na condição de óleo como insumo na maionese, posto que no preço da maionese está o preço do óleo de soja insumido. Ressalta que o óleo de soja é que foi utilizado como insumo na maionese e não a soja em grão.

No que tange aos subprodutos gerados na produção do Óleo de Soja ou da Farinha de Trigo, sustenta que o óleo de soja é objeto principal da industrialização da soja em grãos, adquirida de pessoas físicas, nos termos do § 10 do art. 3º, da Lei n.º 10.637/2002, mas que os subprodutos que surgem dos resíduos desta industrialização são aplicados em outros processos industriais, ao invés de sua eliminação. Salienta que os “subprodutos” não são insumos do óleo de soja refinado ou de

outros produtos principais, mas que se constituem em resíduo do processo de transformação principal da soja em grãos em Óleo de soja refinado ou do trigo em farinha, os quais poderiam ser eliminados, mas que, graças à criatividade dos químicos e engenheiros de alimentos, foi dada uma destinação, tal qual está descrito no parecer e na resposta ao item 18 da intimação n.º 429/2007 - do processo n.º 13971.000995/2003-24.

Reafirma que esses subprodutos são tecnicamente desperdícios e restos do processo produtivo principal e não se pode negar o crédito conferido aplicando interpretação restritiva e não condizente com a lei correspondente.

Glosa 4 - Falta de Comprovação: alega que não procede a glosa, que está providenciando as cópias dos documentos fiscais não entregues e que serão trazidos aos autos em 30 dias.

LINHA 17 - Serviços prestados por Pessoas Físicas - Agroindústria (Lei n. 10.637/2002 art. 3.º. § 10).

Glosa 1 - Falta de comprovação - DOC 6: aduz ter anexado a cópia do CTRC 454734, referente à NF 135 e que está providenciando os documentos referentes as NF 18997 e 18996 para trazer aos autos em 30 dias, de forma a comprovar o crédito pleiteado;

Glosa 2 - Frete correspondente a grãos exportados: remete aos argumentos expendidos quanto à LINHA 3 - glosa 2.

LINHA 20 - Crédito presumido relativo a estoque de abertura (Lei n.º 10.637/2002 art. 11)- ICMS:

Alega que o ICMS integra o valor de aquisição de bens e mercadorias, exceto quando cobrado na condição de substituto tributário.

Cita os artigos referenciados no Parecer Fiscal, em especial o § 3.º do art. 289 do RIR/99 e o art. 11 da Lei n.º 10.637/2002, para alegar, em síntese, que o art. 289 do RIR trata de custo do estoque, no que o ICMS é recuperável e, portanto, excluído do custo, enquanto o § 1.º do art. 11 menciona “valor do estoque” se tratando do valor pelo qual o mesmo foi adquirido, sendo que não existe no texto legal da referida lei qualquer referência ao “custo das mercadorias em estoque” a que se refere o RIR, Sendo assim, que o “valor do estoque” é aquele cujo preço total contém os tributos embutidos, e o valor de aquisição e que serviu de base de cálculo para incidência do PIS ao remetente das mercadorias e, portanto, não procede a glosa efetuada.

Por fim, requer a reforma do Despacho Decisório para julgar improcedente a não-homologação e reconhecer o crédito pleiteado.

A 4ª Turma da DRJ Florianópolis (SC) julgou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos do Acórdão nº 07-21.887, de 29 de outubro de 2010, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**Ano-calendário: 2003**INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. INSUMOS. CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO.**Para fins de créditos na aquisição de insumos, as despesa é considerada incorrida quando ocorre o consumo do bem ou do Serviço, independentemente do pagamento.**INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. SERVIÇOS.**Para efeito da não-cumulatividade das contribuições, há de se entender o conceito de insumo não de forma genérica, atrelando-o à necessidade na fabricação do produto e na consecução de sua atividade-fim (conceito econômico), mas adstrito ao que determina a legislação tributária (conceito jurídico), vinculando a caracterização do insumo à sua aplicação direta ao produto em fabricação.**INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. ,CREDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.**Geram créditos os valores dos insumos adquiridos de pessoas físicas, desde que o produto final resultante da utilização desses bens ou serviços esteja relacionado no rol de produtos cujas classificações da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM - estão relacionadas no art. 3º., §10 da Lei nº. 10.637/2002.**INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CREDITO PRESUMIDO. ESTOQUE DE ABERTURA. ICMS.**O valor do ICMS, quando recuperável, não compõe o valor do estoque de abertura, não gerando créditos presumidos quando da mudança do regime cumulativo para o da não-cumulatividade.**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**Ano-calendário: 2003**PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO, RESSARCIMENTOS.COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE.**No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.**Manifestação de Inconformidade Improcedente*

Inconformado com a decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário ao CARF, no qual assevera:

a) Que o acórdão recorrido é nulo pois não esgotou sua jurisdição ao negar-se veementemente a aceitar os documentos apresentados na manifestação de inconformidade;

b) Quanto à linha 01, glosa 01 - Bens adquiridos para revenda - complemento de valor - falta de informação de remessas - Que concluiu uma revisão geral de todas as informações relativamente a esta glosa, sendo que os arquivos digitais (COMPL) com as devidas comprovações das remessas (contratos) pretéritas e as respectivas complementações de valor foram acostados aos autos na manifestação de inconformidade e que no acórdão recorrido ficou consignado que tais informações só fariam sentido se apresentadas na época da auditoria e não no momento processual em que foram aduzidos. Ressalta que todos os créditos envolvidos na glosa são decorrentes de notas fiscais complemento emitidas dentro dos respectivos meses;

c) Quanto à linha 01, glosa 02 - Bens adquiridos para revenda - simples faturamento para recebimento futuro - Que ocorreu na presente situação tão somente erro no CFOP (1.922) de entrada constante das NF's 11517 e 11518, posto que na verdade a NF 111756 e 138279 do fornecedor constou corretamente o CFOP 1.102. As afirmações e conclusões referidas na fls. 639V acerca das discrepâncias dos dados contidos nas NF's de entrada da Recorrente nº 11517 e 11518 e as respectivas NF's de saída do fornecedor nº 111756 e 138279 são resultado da não disposição dos Julgadores de realmente buscar a verdade material dos presentes autos. Não obstante o erro evidente do CFOP das NF's de entrada, dado que por lógica escritural se o CFOP da NF do fornecedor é 5.102, o das NF's de entrada somente poderia ser 1.102, e aí a demonstração do inequívoco erro, as citadas NF's referem-se a complemento de preço. Tanto é assim, que as NF's citadas contém no corpo ou no campo 'dados adicionais' exatamente esta indicação, de forma que as NF's lá citadas (nº 2893 e 2886, de entrada, nº 25740 e 127836 do fornecedor) são exatamente as NF's iniciais cujo valor foi complementado. Nas NF's do fornecedor nº 111756 e 138279 consta abaixo do seu nº do contrato - que foi citado pelo acórdão - o nº das correspondentes NF's iniciais de entrada (nºs 2893 e 2886) - as que foram objeto da complementação de preço pelas NF's nº 11517 e 11518;

d) Quanto à linha 02, glosa 01 - Bens utilizados como insumos - simples faturamento para recebimento futuro - Que dentro da linha de entendimento adotado, constou da decisão recorrida que as cópias apresentadas eram precárias para comprovação. Com todo respeito, ainda que a qualidade das cópias não seja excelente, mas são legíveis e passíveis de análise sim. Chama a atenção para o fato de que o disposto no art. 3º, incisos I e II da Lei nº 10.637/2002 menciona o ato da 'aquisição', que ocorre independente da entrega imediata ou futura. Nesta linha, tal interpretação se contrapõe ao previsto no art. 1º da mesma lei;

c) Quanto à linha 02, glosa 02 - Bens utilizados como insumos - falta de comprovação - Que as NF's 19438, 46815, 46933, 537, 538, 48939, 49186 e 58249, solicitadas através da Intimação nº 356/2008, não entregues pela Recorrente como identificadas no Quadro do item 101 (fls 24/85), foram localizadas e foram entregues. Apenas a NF 82507 não foi localizada. Conforme se verifica novamente, a turma julgadora se recusou a aceitar as NF's que não haviam sido localizadas e entregues durante a fiscalização, afirmando "*que, em sede de manifestação de inconformidade, não cabe que se homologue créditos com base em documentos que, além de não terem sido oferecidos à fiscalização à época própria...*";

d) Quanto à linha 02, glosa 03 - Bens utilizados como insumos - complemento de valor - o recorrente reproduziu os mesmos argumentos apresentados na manifestação de inconformidade;

e) Quanto à linha 02, glosa 04 - Bens utilizados como insumos - complemento de valor - falta de informação de remessas - Que conforme constou do voto do acórdão recorrido, houve nova recusa em aceitar os arquivos digitais (COMPL) com as devidas comprovações das remessas (contratos) pretéritas e as respectivas complementações de valor apresentados na manifestação de inconformidade, desrespeitando a ampla defesa, o contraditório, a legalidade e o PAF (Decreto nº 70.235/72);

f) Quanto à linha 03, glosa 01 - Serviços utilizados como insumos - Falta de comprovação - Que a ora Recorrente trouxe à colação cópia de documentos não apresentados/localizados durante a fiscalização, igualmente desconsiderados pelo acórdão recorrido, conforme relação constante do Demonstrativo 3-1 (fls 449);

g) Quanto à linha 03, glosa 02 - Serviços utilizados como insumos - fretes correspondentes a grãos exportados - Que não procede a presunção levada a efeito pelos Srs. AFRFBs e referendada pela decisão recorrida, posto que inexistiu a efetiva demonstração de quais fretes de mercadorias posteriormente exportadas deveriam ser estornados. Os próprios AFRFBs afirmam que *“considerando que a aquisição de insumos pressupõe a ocorrência de operação de frete entre o estabelecimento produtor e o estabelecimento adquirente (da contribuinte) e que o custo de tal serviço pode ser arcado pela contribuinte, esta Saort entende que devam ser estornados também os créditos correspondentes aos fretes relativos às aquisições objeto do demonstrativo EST_Ag. (...) A glosa foi efetuada apenas sobre os fretes de soja (...), em razão de que os estornos contidos no EST_Ag relativos à soja, representam, no trimestre em análise, 80% do total de estornos”*. É presunção pura, sem sequer um caso real que seja confirmador desta presunção geral e irrestrita. Portanto, não procede a glosa;

i) Quanto à linha 05, glosa 2 - Despesas de aluguéis de prédios de pessoas jurídicas - Que não procede a glosa, pois a interpretação conferida pelos auditores ao disposto no art. 3º, inciso IV, § 1º, inciso II, da Lei nº. 10.637/2002 é por demais restritiva, na exata medida que sua redação não contempla a hipótese de ocorrência do início propriamente dito da utilização do prédio locado. O disposto nos incisos menciona o ato de “incorridos no mês”, que ocorreu efetivamente quando do adiantamento, que nada mais é do que o pagamento da locação, ainda que de forma antecipada. Que mesmo em caso de adiantamento, há que se compreender que isto representa o efetivo pagamento da locação contratada no termos do art. 3º, inciso IV, §1º, inciso II da Lei nº. 10.637/2002 e que é fato gerador do PIS;

j) Quanto à linha 05, glosa 2 - Despesas de aluguéis de prédios de pessoas jurídicas - falta de comprovação - Que foi trazido aos autos cópia do comprovante de pagamento da locação com a empresa Água Branca Armazéns Gerais Ltda, no valor de R\$ 396391,20 e Granosul Agroindustrial Ltda, no valor de R\$ 117.656,00. Contudo, como ocorreu durante outros itens do voto do acórdão recorrido, foi desconsiderada a documentação bancária comprovando o pagamento, que é contemporânea aos contratos e no valor deles. A recorrente informa que não conseguiu localizar cópia dos documentos faltantes referentes às empresas S.A.Moinho da Bahia e Moinho Jauense Ind e Com de Alimentos Ltda. Mas quanto à empresa Moinho Jauense Ind e Com de Alimentos. Ltda, reitera que o contrato de mútuo representou o pagamento da locação, ainda que não seja o meio usual. Contabilmente, representa um direito e uma obrigação, gerando efeitos tributários em favor do Fisco;

k) Quanto à linha 16, glosa 1 - Bens adquiridos de pessoas físicas - agroindústria - complemento de valor - O recorrente reproduziu os mesmos argumentos apresentados na manifestação de inconformidade;

l) Quanto à linha 16, glosa 2 - Bens adquiridos de pessoas físicas - agroindústria - falta de informação de remessas - O recorrente reproduziu os mesmos argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

m) Quanto à linha 16, glosa 3 - Bens adquiridos de pessoas físicas - agroindústria - estorno de insumos adquiridos de pessoas físicas aplicados na industrialização de produtos não constantes do art. 3º, § 10, da Lei nº 10.637/2002 - O recorrente reproduz os mesmos argumentos apresentados na manifestação de inconformidade;

n) Quanto à linha 16, glosa 4 - Bens adquiridos de pessoas físicas - agroindústria - Que não houve referência a esta glosa na decisão recorrida. Ainda assim, cabe destacar que a ora Recorrente trouxe à colação cópia de documentos não apresentados/localizados durante a fiscalização, igualmente desconsiderados pelo acórdão recorrido, conforme relação constante do Demonstrativo 16-4 (fls 449);

o) Quanto à linha 17, glosa 1 - Serviços prestados por pessoas físicas - agroindústria - falta de comprovação - Que a recorrente apresentou com a manifestação de inconformidade cópia do CTRC 454734, referente a NF 135. As NF's 18997 e 18996 NF's não foram localizadas. Mais uma vez a DRJ se furtou da análise dos docs apresentados;

p) Quanto à linha 17, glosa 2 - Serviços prestados por pessoas físicas - agroindústria - fretes correspondentes a grãos exportados - Que não procede a presunção levada a efeito pelos Srs. AFRFBs e referendada pela decisão recorrida, posto que inexistiu a efetiva demonstração de quais fretes de mercadorias posteriormente exportadas deveriam ser estornados. Os próprios AFRFBs afirmam que *“considerando que a aquisição de insumos pressupõe a ocorrência de operação de frete entre o estabelecimento produtor e o estabelecimento adquirente (da contribuinte) e que o custo de tal serviço pode ser arcado pela contribuinte, esta Saort entende que devam ser estornados também os créditos correspondentes aos fretes relativos às aquisições objeto do demonstrativo EST_Ag. (...) A glosa foi efetuada apenas sobre os fretes de soja (...), em razão de que os estornos contidos no EST_Ag relativos à soja, representam, no trimestre em análise, 80% do total de estornos”*. É presunção pura, sem sequer um caso real que seja confirmador desta presunção geral e irrestrita. Portanto, não procede a glosa;

q) Quanto à linha 20, glosa 1 - Crédito presumido relativo a estoque de abertura - ICMS - O recorrente reproduziu os mesmos argumentos apresentados na manifestação de inconformidade;

Termina a peça recursal, requerendo a reforma do acórdão recorrido, tanto em preliminar de sua nulidade, como nas razões de mérito.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, de forma que dele conheço e passo à análise.

Preliminar. Nulidade. Análise de documentos acostados no momento de interposição da manifestação de inconformidade

O recorrente alega que a decisão vergastada é nula pois se negou a aceitar os documentos apresentados na manifestação de inconformidade e proferiu seu mérito com base apenas nos documentos acostados na fase de fiscalização.

Pelo voto condutor do acórdão recorrido, a Turma julgadora não aceitou nenhum documento apresentado pelo recorrente quando da interposição da manifestação de inconformidade, por entender que qualquer documento apresentado após a fase inquisitória só poderia ser aceito para fins de crédito, se não restarem dúvidas ou obscuridade sobre o direito aos respectivos créditos.

Segue trecho do voto condutor que ratifica essa afirmação:

Isso posto, entendo que, em sede de manifestação de inconformidade, não cabe que se homologue créditos com base em documentos que, além de não terem sido oferecidos à fiscalização à época própria, se apresentam precários como elementos de prova frente à observação dos fatos e circunstâncias que os envolvem.

Da mesma forma, há que trazer os mesmos contra-argumentos lá tratados,

...firmando novamente o entendimento pelo qual, independentemente dos arquivos digitais (COMPL) ora trazidos a título de comprovação das remessas pretéritas e as respectivas complementações de valor, não cabe, em sede contencioso administrativo, analisar simples arquivos de dados fora do contexto histórico, contábil e fiscal da empresa.

Respeito a opinião da instância *a quo*, contudo, não comungo com a mesma.

Nos termos da legislação processual administrativa, é permitido às partes apresentar prova documental na data da apresentação da impugnação, nos casos de lançamento tributário, ou na data de interposição de manifestação de inconformidade, nos processos de restituição/ressarcimento ou compensação. Essa é a regra extraída do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997).

Da leitura do referido cânone legal, parece-me que a única conclusão cabível é que no prazo de trinta dias devem ser apresentadas as razões e argumentos a serem analisados pela instância julgadora, além das provas documentais que a defesa possuir, sob pena de preclusão temporal.

Foi exatamente o que ocorreu, quando da propositura da manifestação de inconformidade o recorrente apresentou diversos documentos que poderiam lastrear algumas das suas alegações. Contudo, a instância *a quo* entendeu que não deveria analisá-lo.

Portanto, na minha visão, a instância *a quo* não poderia se furtar de analisar os documentos apresentados no momento previsto pela legislação processual tributária, sob pena de nulidade por cerceamento ao direito de defesa.

Esse é um caso típico de um *error in procedendo*, na medida em que o julgador desatende comando legal regulador de sua atuação à frente do processo. Esse defeito do pronunciamento do julgador traz em si um ultraje à sadia regra de correlação entre a demanda e sentença, que vincula os fundamentos da decisão e seu dispositivo à causa de pedir e aos pedidos formulados pela parte, respectivamente.

A jurisprudência do CARF é uníssona no sentido de anular a decisão *citra petita* para afastar o cerceamento do direito de defesa.

Processo nº 13971.000029/2004-98
Acórdão n.º **3302-007.398**

S3-C3T2
Fl. 164

Por todos os fundamentos expostos, VOTO no sentido dar provimento parcial ao recurso voluntário para anular a decisão *a quo* e determinar um novo julgamento com a análise dos documentos acostados aos autos quando da interposição da manifestação de inconformidade.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho