



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

**Processo nº** 13971.003406/2010-99  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Resolução nº** **3301-000.248 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 26 de abril de 2016  
**Assunto** Decadência - crédito de COFINS exigido em razão de DCOMPs parcialmente não homologadas  
**Recorrentes** BUNGE ALIMENTOS S/A  
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, por unanimidade de votos, entendeu-se por converter o presente julgamento em diligência, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Francisco José Barroso Rios, Luiz Augusto do Couto Chagas, Paulo Roberto Duarte Moreira, Valcir Gassen, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Semíramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório constante da decisão de fls. 516/576 dos autos, cujo teor abaixo se transcreve:

Trata o presente processo de Auto de Infração, no valor de R\$ 15.604.125,75, acrescido de juros de mora e multa proporcional, relativo à insuficiência de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação aos períodos de apuração de janeiro, fevereiro, junho e dezembro de 2005.

Conforme o Termo de Verificação da Infração, em relação ao período 01/2005 a 06/2005, a constatação da infração deu-se durante a análise fiscal dos processos de números **13971.001036/2005-98 e 13971.001475/2005-09**, relativos à análise de Declarações de Compensação – DCOMP do sujeito passivo, no período de janeiro a junho de 2005, feita a partir dos arquivos digitais, demonstrativos e documentos fiscais entregues pelo sujeito passivo no âmbito daqueles processos de análise do direito creditório de Cofins/PIS/Pasep.

O Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 14/43) identifica as glosas dos créditos dos dois primeiros trimestres, as quais implicaram em insuficiências nos descontos de créditos informados no Dacon.

A insuficiência de contribuições de dezembro foi verificada após a apuração dos créditos e sua utilização em desconto constante do Dacon do 4º. trimestre de 2005, transmitido em 20/07/2009.

Na seqüência, a autoridade fiscalizadora expõe a planilha dos créditos apurados após a análise do direito creditório, com os créditos decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados às receitas no mercado interno e de exportação, antes dos descontos e compensações.

No item “Desconto de Créditos e Apuração da Insuficiência”, consta:

- a apuração em janeiro e fevereiro (planilha), após os descontos de créditos efetuados pelo sujeito passivo contidos no Dacon transmitido em 08/07/2010, considerando os créditos apurados pela fiscalização;

- os saldos de créditos de novembro e dezembro de 2004 estão de acordo com o apurado no processo nº. 13971.000132/2005-19 (Cofins 4º. trimestre/2004) após as compensações (processo apensado ao presente, com o devido relatório fiscal);

- o saldo de março (mercado externo) foi utilizado em compensação e pedido de ressarcimento, conforme Parecer Saort nº. 059/2010 do processo nº. 13971.001036/2005-98;

- a apuração da insuficiência em junho foi feita a partir dos créditos apurados pela fiscalização em abril e maio, do crédito apurado pela contribuinte em junho, e com a sua utilização em desconto constante do Dacon do 2º. trimestre de 2005, transmitido em 08/07/2010 (planilha no item 12 – fl. 12 do relatório fiscal);

- os saldos de créditos de abril e maio (mercado externo) foram utilizados em compensação, conforme Parecer Saort nº. 060/2010, relativo ao processo nº. 13971.001475/2005-09 - para o saldo de crédito de setembro utilizado no 4º. trimestre (R\$ 8.868.850,86) foram considerados os dados constantes do Dacon do

3º. trimestre de 2005, transmitido em 20/07/2009 (planilha do item 13 do relatório fiscal à fl. 12);

- a insuficiência em dezembro foi apurada após a utilização dos créditos em desconto, constante do Dacon do 4º. trimestre de 2005, transmitido em 20/07/2009 (planilha);

No item “Da Infração Verificada”, a autoridade fiscalizadora traz uma planilha com as insuficiências apuradas nos respectivos meses.

Constam em anexo do termo: DVD contendo o Relatório de Auditoria Fiscal com a discriminação das glosas e seus demonstrativos, bem como as intimações fiscais realizadas no âmbito dos processos nº. 13971.001036/2005-98 e 13971.001475/2005-09; e o Relatório de Auditoria Fiscal referente à análise dos créditos da Cofins do 1º. e do 2º. trimestres de 2005.

Ressalta o fisco que as glosas constantes deste Auto de Infração são as mesmas constantes no Relatório de Auditoria Fiscal (Anexo I) dos processos de nº. **13971.001036/2005-98 e nº.13971.001475/2005-09**, referentes à análise de compensações e pedidos de ressarcimento da COFINS no 1º. e 2º. trimestres de 2005, motivo pelo qual esses processos foram apensados para análise e exame de mérito conjunto. Constam apensados, ainda, **os processos nº. 13971.000132/2005-19 e nº. 13971.001375/2004-93, cujas compensações, objeto de análise fiscal, foram homologadas.**

**Às fls. 14/43, consta o Relatório de Auditoria Fiscal dos processos 13971.001036/2005-98 e 13971.001475/2005-09.**

A contribuinte impugna o lançamento, alegando, preliminarmente, a decadência do crédito tributário exigido e reporta-se ao prazo decadencial de 5 (cinco) anos do CTN. Aduz que o Auto de Infração foi recebido em 18/08/2010, com a exigência da Cofins e consectários legais, referente aos fatos geradores de janeiro (vencimento em 15/02/2005), fevereiro (vencimento em 15/03/2005) e junho (vencimento em 15/07/2005).

No item seguinte de sua defesa - “Da Observação do Efeito Suspensivo – Desconsideração do saldo credor do período anterior – Não objeto de fiscalização do período – Processos Reflexivos”, a contribuinte alega, em síntese, que, face às glosas levadas a efeito na análise das declarações de compensação, objeto de verificação em outros procedimentos fiscais, o saldo credor relativo a períodos anteriores a junho de 2005 não poderia ser desconsiderado para fins de apuração do efetivo valor devido, visto que os processos de ressarcimento, de compensação e de auto de infração dos períodos anteriores foram impugnados e se encontram em fase de processo administrativo, o que suspenderia a exigência do crédito tributário, conforme previsão do art. 151, III, do CTN.

Quanto à exigência referente ao mês de dezembro de 2005, alega que não está suportada nem mesmo pela análise do pedido de ressarcimento, tampouco das DCOMP correspondentes, mas simplesmente pelo reflexo das análises de períodos anteriores, cujas glosas alteraram o resultado dos saldos de créditos apurados.

Sustenta que os demais processos envolvendo a Cofins, e que refletem no presente auto de infração estão sendo discutidos nos processos 13971.001375/2004-93 (1º. trimestre 2004); 13971.001080/2004-17 (2º. trimestre de 2004);

13971.001568/2004-44 (Cofins julho/2004), 13971.005306/2009-63 (Cofins agosto e setembro de 2004); 13971.000132/2005-19 (Cofins do 4º trimestre de 2004); que somente poderiam ser cobrados ou exigidos quando do trânsito em julgado na fase administrativa, motivo pelo qual deveria ser anulada a cobrança exarada; e que, ainda que assim não fosse, caberia a suspensão do presente feito face o caráter reflexivo com àqueles mencionados processos.

Sob o tópico “III – Do Direito”, a contribuinte se reporta ao relatório fiscal da infração, ao tópico ‘Da Infração Verificada’, onde consta que os processos 13971.001036/2005-98 e 13971.001475/2005-09 **devem ser juntados por apensação para análise e exame de mérito conjunto. Desta forma, alega ser desnecessário repetir os argumentos jurídicos que suportam as manifestações de inconformidade, face à necessária apensação.**

Aduz, ainda, que tal pretensão também se aplica aos processos de nº. 13971.001475/2005-09 (DCOMP – crédito de Cofins - 2º trimestre de 2005) e 13971.000132/2005-19 (DCOMP – crédito de Cofins – 4º trimestre de 2004), o qual, por terem por homologadas totalmente a compensação pretendida, não permitiu a apresentação de qualquer manifestação de inconformidade.

Reitera e ratifica os argumentos expendidos nas Manifestações de Inconformidade nos processos nº. 13971.001036/2005-98 e 13971.001474/2005-56, de forma que se apliquem integralmente a análise dos efeitos das glosas levadas a efeito quanto aos créditos apurados naquele processo, que as matérias envolvidas são exatamente as mesmas, e que, quanto ao Processo nº. 13971.001475/2005-09, as provas documentais são equivalentes.

Por fim, requer que se acolha as preliminares argüidas e, caso superadas, no mérito, que se cancele o Auto de Infração, reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Constam anexados aos autos (conforme despacho de fl. 103 – dig) cópias das Manifestações de Inconformidade/impugnação dos processos nº. 13971.001036/2005-98 (1º trimestre 2005), 13971.001475/2005-09 (2º trimestre 2005), 13971.001375/2004-93 (1º trimestre de 2004), 13971.001080/2004-17 (2º trimestre de 2004), 13971.001568/2004-44 (Cofins julho/2004), 13971.005306/2009-63 (Cofins agosto e setembro/2004).

Consta na Informação Fiscal (em 19/10/2010) de fls. 359/ss (dig) a sugestão da apensação dos processos nºs. 13971.001375/2004-93, 13971.000132/2005-19, 13971.001036/2005-98, 13971.001475/2005-09, bem como um histórico dos créditos da Cofins não-cumulativa do 1º trimestre de 2004 ao 4º trimestre de 2005, evidenciando os valores requeridos em Dacon, as glosas fiscais destes períodos, os valores utilizados em descontos das contribuições, os valores homologados ou não, as insuficiências e a vinculação entre os saldos transferidos para os períodos seguintes.

Em 30/06/2011, foi proferido o Acórdão 07-25.044 (fls. 370/ss-dig) emanado da 4ª Turma da DRJ/FNS, o qual restou anulado pelo Acórdão nº. 3301.002.104 – 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária (fls. 464/ss-dig), retornando o processo para que nova decisão seja proferida.

Desta feita, houve o encaminhamento de diligência à DRF/Blumenau/SC, a qual foi atendida, conforme Informação Fiscal de fls. 494/ss-dig.

Houve reabertura de prazo para a impugnante, a qual não mais se manifestou.

É o relatório.

Ao reanalisar o caso, face à nulidade da primeira decisão (fls. 370 e seguintes) proferida pela DRJ em Florianópolis, esta mesma Delegacia concluiu em sessão realizada no dia 24/04/2015 pela procedência em parte do pleito do contribuinte (vide decisão de fls. 516/576 dos autos), acolhendo a preliminar de decadência tão somente quanto ao mês de janeiro de 01/2005, e acolhendo parcialmente os argumentos de mérito, determinando a redução dos valores lançados conforme tabela a seguir reproduzida:

MÊS	DE	PARA
Janeiro/2005	4.166.396,87	<b>0,00</b>
Fevereiro/2005	2.084.149,48	<b>2.084.149,48</b>
Junho/2005	3.550.171,44	<b>3.546.982,72</b>
Dezembro/2005	5.803.407,96	<b>5.803.407,96</b>

Os fundamentos constantes do voto proferido pela Relatora Marisa Soares Mondadori podem ser assim resumidos:

(i) quanto à preliminar de decadência, entendeu que o parágrafo 4º do art. 150 do CTN seria aplicável tão somente no que concerne ao mês de janeiro de 2005, face à existência de pagamento antecipado no referido mês (vide comprovante juntado no pedido de restituição - Processo 13971.005210/2009-03, apenso à presente demanda). Quanto às demais competências, entendeu que seria aplicável a regra disposta no art. 173, inciso I, do CTN, pelo que afastou o argumento de decadência em tais meses.

(ii) no mérito, entendeu que o valor lançado deveria ser reduzido para os valores indicados na planilha acima, em razão das decisões proferidas nos autos dos **processos nº 13971.001036/2005-98 e 13971.001475/2005-09**, cujos fundamentos adotou como razão de decidir. Assim procedeu visto que o presente lançamento se originou da constatação efetuada pela DRF/Blumenau/SC, em sede de tais Declarações de Compensação, de que o contribuinte não detinha créditos em montante suficiente para cobrir a íntegra dos descontos efetuados em relação aos débitos de COFINS do respectivo período de apuração. Ou seja, de um mesmo procedimento de ofício, resultou a necessidade da prática de dois atos administrativos distintos: o despacho decisório, para fins de formalizar o deferimento parcial das compensação, e o auto de infração (objeto do presente processo), para fins de formalizar a exigência do crédito tributário da COFINS que restou inadimplido.

O acórdão da referida decisão, portanto, restou assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2005 FALTA DE RECOLHIMENTO. GLOSA DE CRÉDITO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INFRAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

*A falta ou insuficiência de recolhimento de contribuição não-cumulativa, decorrente da glosa de créditos utilizados para desconto da contribuição, constitui infração que autoriza a lavratura de auto de infração para a formalização do crédito tributário.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2005 LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. DECADÊNCIA. PRAZO.*

*A decadência do direito de constituir o crédito tributário ocorre em cinco contados do fato gerador, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, desde que tenha havido antecipação do pagamento, na forma do caput do art. 150 do CTN, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Insatisfeito com o teor desta última decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 02/06/2015 (fls. 645 e seguintes dos autos), por meio do qual alega, resumidamente, que deveria ter sido:

- (i) reconhecida a decadência não apenas quanto ao mês de janeiro de 2005, como também quanto aos meses de fevereiro e junho de 2005, visto que o parágrafo 4º do art. 150 do CTN seria aplicável também quanto a tais competências, em razão da compensação/desconto do crédito em face dos débitos apurados, apto a extinguir o crédito tributário nos moldes do art. 156, II, do CTN. Destacou que tais compensações encontram-se comprovadas por intermédio das DACONs e DCTFs anexadas ao processo;
- (ii) aplicado o caráter reflexivo e, no mérito, cancelada a exigência decorrente da suposta e indevida insuficiência de crédito;
- (iii) determinada a suspensão da tramitação da presente demanda, até a decisão final de todos os processos envolvendo os pedidos de ressarcimento/compensação realizados.

O processo, então, foi encaminhado a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para fins de análise tanto do recurso voluntário interposto pelo contribuinte, quanto do recurso de ofício.

É o que havia de relevante para relatar.

## Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões

No caso dos autos, é cabível Recurso de Ofício, nos termos do art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972 e do art. 2º da Portaria MF nº 03/2008.

O Recurso Voluntário, por seu turno, é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Passa-se, então, à análise dos referidos recursos.

### I. DO RECURSO VOLUNTÁRIO - QUESTÃO PREJUDICIAL.

Encontram-se apensados à presente demanda os seguintes processos administrativos:

1. Processo nº 13971.000132/2005-19;
2. Processo nº 13971.001375/2004-93;
3. Processo nº 13971.005210/2009-03;
4. Processo nº 13971.001036/2005-98;
5. Processo nº 13971.001475/2005-09.

Quanto aos três primeiros processos acima indicados (Processo nº 13971.000132/2005-19, Processo nº 13971.001375/2004-93 e Processo nº 13971.000132/2005-19), entendo que a qualidade de apensados está correta. Isso porque, da análise dos referidos autos constata-se que o contencioso administrativo tributário já teve fim em tais casos, não havendo recurso a ser apreciado. Ou seja, tais processos encontram-se apensados à presente demanda não para que sejam analisados e julgados, mas apenas para fins de subsidiar a análise do presente processo.

De outro norte, no que tange aos **Processos nº 13971.001036/2005-98 e 13971.001475/2005-09**, verifica-se que o encaminhamento de tais processos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na qualidade de apensados se deu equivocadamente. Isso porque, quando um processo é distribuído na qualidade de apensado, não possui andamento próprio, vindo a ter fim quando do julgamento do seu processo principal.

Há, contudo, que se fazer uma distinção entre os processos apensados e os processos vinculados. Quando determinado processo encontra-se apensado, a decisão proferida no processo principal será aplicada automaticamente para o processo apensado, sem que neste seja proferida uma decisão própria. Quando os processos são vinculados, embora os processos sejam julgados em conjunto, cada um deles possui andamento e decisões próprias.

Ao analisar o presente caso, constata-se de pronto que, para que se chegue a um desfecho quanto à esta demanda - em que se exige as diferenças apuradas pela fiscalização em razão dos indeferimentos dos pedidos de compensação/ressarcimento -, há de ser observado um pressuposto indispensável: a análise quanto à correção de tais indeferimentos. Ou seja, sem que tais pedidos de ressarcimento/compensação sejam julgados, não há como se aferir se as diferenças exigidas na presente demanda estão corretas.

Forçoso reconhecer, portanto, que no presente caso a ordem dos fatores altera o resultado. Tanto é assim que na própria decisão de primeira instância administrativa proferida pela DRJ em Florianópolis, a Relatora fez questão de destacar que o Auto de Infração estava sendo julgado após a decisão proferida nos autos dos pedidos de compensação/ressarcimento nº 13971.001036/2005-98 e 13971.001475/2005-09, tendo inclusive adotado as decisões proferidas nos referidos processos como razão de decidir.

Em outras palavras, sem que reste sedimentado que tal pressuposto de fato ocorreu (que a compensação/ressarcimento realizada pelo contribuinte foi indevida), não há como se verificar se são procedente as diferenças apuradas no presente auto de infração.

No caso em deslinde, apesar da correlação existente entre o auto de infração em questão e os pedidos de ressarcimento/compensação realizados, que leva à necessária análise conjunta dos mesmos, cada um dos processos deveria possuir andamento e decisão próprias. Até porque, consoante analisado acima, a decisão a ser proferida na presente demanda (cobrança de diferenças de COFINS em razão de indeferimento dos pedidos de ressarcimento/compensação apresentados pelo contribuinte) apenas se sustenta na medida em que já tenha havido um desfecho quanto aos pedidos de ressarcimento/compensação.

Constata-se, portanto, que os referidos processos de compensação/ressarcimento deveriam ter sido distribuídos a este Conselho para que sejam analisados separadamente, e não na qualidade de apensados, até por representarem pressuposto indispensável à análise do auto de infração lavrado.

Nesse contexto, entendo que não há como se julgar a presente demanda sem que tenha havido um desfecho nos autos dos Processos de compensação/ressarcimento acima indicados, sob pena de se macular os direitos constitucionais do contribuinte ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa. Sem que tenha havido um desfecho quanto ao pressuposto necessário à verificação das diferenças apuradas, não há como a imposição de tais diferenças ser validada por este Conselho.

Por fim, registra o contribuinte que o auto de infração em tela foi lavrado não apenas em decorrência dos Processos nº 13971.001036/2005-98 e 13971.001475/2005-09, como também do **Processo nº 13971.001474/2005-56**, pelo que o desfecho deste último processo também seria essencial à solução da presente contenda.

Constato, então, que procede o argumento do contribuinte. Consoante se extrai do termo de verificação da infração de fl. 10 dos autos, bem como do termo de fl. 258, a constatação da infração deu-se durante a análise fiscal dos Processos nº 13971.001036/2005-98, 13971.001475/2005-09 e Processo nº 13971.001474/2005-56. Logo, o desfecho deste último caso também se apresenta relevante ao deslinde desta demanda.

Sendo assim, na hipótese de este Conselho ainda não ter proferido decisão quanto ao referido processo, deverá ser determinada a sua vinculação ao presente processo, para que também seja julgado em conjunto. Já tendo havido decisão quanto a este último processo, que seja juntado aos presentes autos a sua cópia integral, para análise de eventuais efeitos ao julgamento do auto de infração em relevo.

Entendo, pois, que, por uma questão de ordem, deverá ser convertido o presente julgamento em diligência, para fins de determinar: (i) que os processos de compensação/ressarcimento nº 13971.001036/2005-98 e 13971.001475/2005-09 sejam

saneados, no sentido de retirar dos mesmos a qualidade de apensados, determinando-se a distribuição dos mesmos perante este Conselho, para que tenham andamento e julgamento próprios; (ii) determinar a vinculação de tais processos ao presente processo, para que sejam julgados em conjunto; (iii) determinar também a vinculação do Processo nº 13971.001474/2005-56 à presente demanda, para que também seja julgado em conjunto (caso ainda não tenha sido apreciado por este CARF), ou a juntada de cópia integral daqueles autos, para análise dos seus efeitos (na hipótese em que este Conselho já tenha proferido decisão no referido processo).

## **II. DO RECURSO DE OFÍCIO - ANÁLISE PREJUDICADA.**

Em razão da necessária conversão em diligência acima apontada, resta prejudicada a análise do Recurso de Ofício, cuja análise deverá ser realizada quando do julgamento desta demanda a ser posteriormente realizado.

### **Da conclusão**

Por todo o exposto, entendo por converter o presente julgamento em diligência no intuito de que a Secretaria da Câmara tome as seguintes providências:

(i) realize o saneamento dos processos de compensação/ressarcimento nº 13971.001036/2005-98 e 13971.001475/2005-09, no sentido de retirar dos mesmos a qualidade de apensados, determinando-se a distribuição destes perante este Conselho, para que tenham andamento e julgamento próprios;

(ii) vincule tais processos ao presente processo, para que sejam julgados em conjunto;

(iii) vincule também o Processo nº 13971.001474/2005-56 à presente demanda, para que também seja julgado em conjunto (caso ainda não tenha sido apreciado por este CARF), ou a juntada de cópia integral daqueles autos, para a análise de seus efeitos (na hipótese em que este Conselho já tenha proferido decisão no referido processo).

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora