



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

Processo n° 13971.902472/2015-58
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-006.475 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2019
Matéria Ressarcimento crédito presumido
Recorrente BUNGE ALIMENTOS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

CERCEAMENTO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. FASE DE FISCALIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OFENSA. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. INÍCIO DA FASE LITIGIOSA.

Não há ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa na fase de fiscalização, uma vez o processo administrativo fiscal somente se inicia com a manifestação de inconformidade.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ERRO NO PREENCHIMENTO DO TIPO DE CRÉDITO. VERDADE MATERIAL. O fundamento formal de indeferimento de pedido de ressarcimento por erro no preenchimento do tipo de crédito deve ser afastado, uma vez provada a real natureza do crédito solicitado em ressarcimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário afastando o fundamento do indeferimento do pedido de ressarcimento e para retornar os autos à unidade de origem para que seja proferido novo despacho decisório relativo ao pedido de ressarcimento de créditos presumidos com fulcro nos artigos 56-A e 56-B da Lei nº 12.350/2010.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Corintha Oliveira Machado, Walker Araújo, José Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud e Raphael Madeira Abad. Ausente o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos de Cofins não-cumulativa, vinculados a receitas no mercado interno, relativos ao segundo trimestre de 2010, indeferido pelo Despacho Decisório e Informação Fiscal de e-fls. 154/243.

A autoridade fiscal informou que em ação fiscal da qual resultaram os lançamentos efetuados em Autos de Infração nos processos 13971.723730/2014-51 e 13971.720616/2015-50, restou constatado que nos meses de abril e junho de 2010 não havia créditos vinculados às vendas não-tributadas no mercado interno, apesar de deixar consignado que havia créditos presumidos ou vinculados à exportação passíveis de ressarcimento (e-fls. 161/162).

Em manifestação de inconformidade, a recorrente alegou a nulidade do despacho decisório por cerceamento do direito de defesa, a ausência de fundamentação legal da multa de mora aplicada nos débitos não compensados e, no mérito, a aplicação da verdade material no sentido de que a divergência no preenchimento do tipo de crédito não pode ser fundamentação para glosa de crédito reconhecido pela autoridade fiscal no relatório fiscal, que o preenchimento do tipo ocorreu em razão de o programa PER não prever o tipo exato a que a recorrente possuía direito ao ressarcimento, que os créditos pleiteados possuíam fundamento nos artigos 56-A e 56-B da Lei nº 12.350/2010.

A DRJ julgou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos da seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/04/2010 a 30/04/2010, 01/06/2010 a
30/06/2010*

*NÃO HOMOLOGAÇÃO. MANIFESTAÇÃO PRÉVIA.
CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.*

*A inexistência de manifestação da contribuinte antes da edição
do despacho decisório que indeferiu o pedido de ressarcimento e
não homologou a compensação por ela efetuada não constitui
cerceamento do direito de defesa.*

*PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS. INEXISTÊNCIA.
INDEFERIMENTO.*

*Constatado que não existem os créditos objeto do pedido de
ressarcimento, correto seu indeferimento e a não homologação
das compensações a ele vinculadas.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, reiterando as razões aduzidas em manifestação de inconformidade.

Na sessão de 19/06/2018, esta turma converteu o julgamento em diligência, mediante a Resolução nº 3302-000.765, para que a autoridade fiscal informasse:

1. O montante passível de ressarcimento dos valores originalmente solicitados de créditos presumidos de R\$ 19.657.932,04 e R\$ 4.790.327,36, observando-se as autuações nos processos anteriormente mencionados, cuja planilha de junho/2010 indicou a existência de saldo credor de créditos presumidos de abril de 2010 no montante de R\$ 1.872.732,68 e de junho de 2010, no montante de 2.591.926,05;

2. Se existem outros pedidos de ressarcimento de Cofins para o segundo trimestre de 2010. Em caso afirmativo, informar se há duplicidade de pedidos, juntando documentação probatória.

Em cumprimento da diligência, a autoridade fiscal informou que o valor do crédito disponível para ressarcimento de Cofins era de R\$ 17.127.956,51 para abril/2010 e 2.591.926,05, para junho/2010 e que não havia outros pedidos de ressarcimento para o mesmo período.

Por seu turno, a recorrente aquiesceu as conclusões da autoridade fiscal.

Na forma regimental, os autos foram redistribuídos a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, a recorrente alegou nulidade do despacho decisório em razão de que não houve fase de fiscalização, não tendo podido se manifestar antes de emissão do despacho decisório.

Sem razão a recorrente. Conforme exposto na Informação Fiscal de e-fls. 156 em diante, o indeferimento dos créditos resultou de fiscalização anterior, na qual a recorrente fora intimada, tendo tido oportunidade de se manifestar quanto à origem dos créditos pleiteados, o que resultou em autos de infração lavrados nos processos 13971.723730/2014-51 e 13971.720616/2015-50.

A partir das análises obtidas nas auditorias dos períodos objeto da anterior fiscalização, chegou-se à conclusão de que a recorrente não possuía crédito vinculado a receitas

não tributadas no mercado interno, que fora a opção utilizada pela recorrente ao transmitir o PER, o que, na ótica da fiscalização, vincularia o pedido de ressarcimento, ou seja, tendo a recorrente informado tratarem-se de créditos vinculados a receitas não tributadas no mercado interno, a inexistência de saldos credores deste tipo de crédito ao final do trimestre seria fundamento suficiente ao indeferimento.

Verificando as planilhas de e-fls. 160/161, constata-se que a recorrente utilizou todos créditos básicos apurados no mercado interno como desconto, não restando créditos a serem ressarcidos, sob o ponto de vista da fiscalização. Assim, de posse de todos os elementos que entendia necessários e suficientes ao indeferimento do pedido, não seria imprescindível a intimação da recorrente para se manifestar, pois esta fase de fiscalização é inquisitória e possui a mesma natureza da fase de fiscalização que antecede a constituição de crédito tributário. Neste sentido, a Súmula CARF nº 46:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário

De fato, o contraditório e a ampla defesa são garantias constitucionais do processo administrativo, que, no entanto, somente se inicia com a fase litigiosa, a partir da entrega de impugnação ao lançamento, nos termos do artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972¹. A apresentação de manifestação de inconformidade e de recurso voluntário corresponde ao exercício das garantias constitucionais de contraditório e ampla defesa. Assim, rejeita-se a preliminar arguida.

No que tange à alegação de ausência de fundamentação legal da multa aplicada, esclareça-se que não houve qualquer constituição de crédito tributário, nem aplicação de penalidades nestes autos, mas apenas indeferimento do pedido de ressarcimento. A multa a que se refere a recorrente é a multa de mora incidente sobre os débitos por ela confessados nas declarações de compensação, cujo eventual recolhimento em atraso atrai sua incidência como consectário legal da compensação não homologada. Ademais, a menção no despacho à atualização dos débitos indevidamente compensados não consiste em lançamento de ofício a atrair o artigo 142 do CTN, mas mera informação do montante a ser recolhido pela recorrente, de forma amigável, o que se tornou inócua, uma vez que a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, causando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, retirando a eficácia da atualização do débito não compensado, demonstrada no despacho decisório.

No mérito, como já mencionado, a autoridade fiscal, a partir das análises nos processos nº 13971.723730/2014-51 e 13971.720616/2015-50, constatou que nos meses de abril e junho de 2010 não havia saldos credores vinculados a receitas não tributadas no mercado interno, que fora o tipo de crédito requerido pela recorrente no PER. Embora, tenha reconhecido na Informação Fiscal (e-fl. 162, item 7) a existência de saldos de créditos de outra natureza (créditos presumidos ou de exportação) passíveis de ressarcimento, a fiscalização adotou como premissa a vinculação da natureza do direito creditório ao tipo de crédito solicitado no PER, vinculando a análise a este tipo de crédito solicitado, entendendo pela impossibilidade de considerar outros tipos de crédito que não o informado no PER.

Por sua vez, a recorrente informa na peça recursal que utilizou o tipo de crédito vinculado ao mercado interno por ser o único tipo disponível no programa

¹ Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

PERDCOMP que atendia ao ressarcimento que considerava devido, salientando que a própria fiscalização analisara materialmente os referidos créditos e que estariam fundamentados nos artigos 56-A e 56-B da Lei nº 12.350/2010, o que daria suporte legal ao ressarcimento de créditos presumidos vinculados a receitas auferidas no mercado interno.

Entendo que a recorrente possui razão em suas alegações. Consta-se no PER, e-fl. 86, que os créditos requeridos são no valor de R\$ 19.657.932,04 para abril de 2010 e R\$ 4.790.327,36 para junho de 2010, os quais correspondem aos créditos presumidos das atividades agroindustriais, informados no Dacon, e-fls. 61 e 81, que foram considerados no Dacon como não passíveis de ressarcimento.

Assim, em princípio, entendo que os créditos materialmente solicitados em ressarcimento não foram os créditos básicos vinculados ao mercado interno, mas sim créditos presumidos vinculados tanto a receitas não tributadas no mercado interno, quanto a receitas tributadas no mercado interno quanto a receitas de exportação, já que, aparentemente, o Dacon não discrimina a utilização destes créditos presumidos por tipo de receita vinculada, como faz com os créditos básicos do mercado interno e de importação (e-fls. 60 e 80).

Em relação a tais créditos, a fiscalização reconheceu existir créditos presumidos passíveis de ressarcimento, o que entendo prevalecer, em razão do princípio da verdade material, sobre eventual preenchimento incorreto da natureza do tipo de crédito. Não se trata aqui de conceder créditos não solicitados pela recorrente, com o que concorda este relator, mas de definir a natureza do crédito solicitado em função da materialidade informada no Dacon e dos documentos fiscais e contábeis que suportam referidos créditos e não simplesmente pelo preenchimento do tipo no PER, o qual pode, eventualmente, estar equivocado.

Ademais, a autoridade fiscal pode remanejar de ofício o tipo de crédito a ser tratado, como inclusive o fez nas planilhas que fundamentaram o despacho (e-fls. 160/161), acertando o SCC - Sistema de Controle de Créditos, se for o caso, para futuro controle.

No caso, o valor solicitado pela recorrente corresponde à linha 14 do campo "Crédito de Aquisição no Mercado Interno - Presumido - Atividades Agroindustriais" da ficha 24 (e-fl. 81), sendo R\$ 19.657.932,04 referentes a abril/2010 e R\$ 4.790.327,26 referentes a junho/2010.

O fundamento do pedido de ressarcimento são os artigos 56-A e 56-B da Lei nº 12.350/2010, abaixo transcritos:

Art. 56-A. O saldo de créditos presumidos apurados a partir do ano-calendário de 2006 na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, existentes na data de publicação desta Lei, poderá: (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

§ 1º O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput somente poderá ser efetuado: (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2006 a 2008, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da publicação desta Lei; (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2009 e no período compreendido entre janeiro de 2010 e o mês de publicação desta Lei, a partir de 1º de janeiro de 2012. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

Art. 56-B. A pessoa jurídica, inclusive cooperativa, que até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar os créditos presumidos apurados na forma do inciso II do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, poderá: (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

II - solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita auferida com a venda no mercado interno ou com a exportação de farelo de soja classificado na posição 23.04 da NCM, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

O artigo 56-A refere-se a créditos vinculados a receitas de exportação, enquanto o artigo 56-B refere-se a créditos vinculados a receitas auferidas tanto no mercado interno quanto exportação. Assim, a vinculação à exportação é situação mais benéfica para a recorrente.

Assim, os saldos de R\$ R\$ 19.657.932,04 referentes a abril/2010 e R\$ 4,790.327,26 referentes a junho/2010 devem ser imputados, primeiramente, aos créditos vinculados às receitas de exportação, em seguida, às receitas não tributadas no mercado interno e, em seguida, às receitas tributadas no mercado interno.

Portanto, o fundamento formal de erro no preenchimento do tipo de crédito no PER deve ser afastado, uma vez que restou provado que os créditos efetivamente solicitados em ressarcimento corresponderam a créditos presumidos vinculados, em grande parte, a receitas de exportação, conforme valores da coluna "de exportação" da linha 29 da ficha 16A (e-fls. 55 e 76).

Ressalta-se que não é possível a alocação de outros créditos informados em outras linhas do Dacon no referido pedido, ainda que passíveis de ressarcimento, uma vez que, materialmente, tais créditos não fizeram parte deste PER.

Ocorre que os autos, então, foram baixados em diligência, para que, afastado o fundamento formal de erro de preenchimento do tipo de crédito no PER, a autoridade fiscal identificasse os montantes dos referidos créditos.

Em resposta, a autoridade fiscal reconheceu como passíveis de ressarcimento os saldos de R\$ 17.127.956,51 para abril/2010 e R\$ 2.591.926,05, para junho/2010, conforme relatório de diligência fiscal de e-fl. 295.

Todavia, o valor relativo a abril/2010 está equivocado, pois no relatório fiscal do processo 13971.720616/2015-50 (Auto de Infração) de e-fls. 195/234, consta que dos valores de R\$ 17.127.956,51, R\$ 8.371.538,68 foram remanejados de ofício para descontar saldos devedores em aberto do próprio mês de abril/2010 (e-fl. 230) e R\$ 6.883.685,15, remanejados de ofício para descontar saldos devedores em aberto do mês de maio/2010 (e-fl. 231), restando, ao final do segundo trimestre de 2010, o saldo de créditos presumidos de R\$ 1.872.732,68 relativo a abril/2010 e R\$ 2.591.926,05, relativos a junho/2010. Tais saldos podem ser imputados às receitas de exportação, em razão dos montantes apurados na linha 29 da ficha 16A dos Dacons.

Assim, em princípio, tais valores poderiam ser reconhecidos como passíveis de ressarcimento. Porém, toda esta análise comportaria um novo despacho decisório e um novo trâmite administrativo, uma vez que a matéria em litígio restringia-se ao indeferimento do pedido de ressarcimento por erro de preenchimento do tipo de crédito no PER, não tendo havido, em sede despacho decisório, qualquer apreciação da matéria de direito relativo ao pedido de ressarcimento de créditos presumidos com fulcro nos artigos 56-A e 56-B da Lei nº 12.350/2010.

A adoção do resultado da diligência configuraria supressão da competência originária para análise do pedido de ressarcimento e da primeira instância julgadora, quanto a seu eventual indeferimento.

Neste sentido, o Parecer Normativo Cosit nº 2/2016, cuja ementa, parcialmente, transcrevo abaixo, o qual dispôs que o afastamento de questão preliminar implica em devolução dos autos para a unidade de origem para continuação da análise do direito creditório e novo trâmite processual no rito do Decreto nº 70235/1972:

PROCEDIMENTO DE RECONHECIMENTO DE CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO EM QUE HOUVE DECISÃO EM JULGAMENTO ADMINISTRATIVO QUE APENAS ANALISOU QUESTÃO PREJUDICIAL E NÃO ADENTROU NO MÉRITO DA LIDE.

Exclusivamente no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento de direito creditório em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição para alegar o direito creditório, incumbe à autoridade fiscal da unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso (matéria de fundo, inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado), cuja decisão será passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 42, 43 e 45; Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 63; Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 74.

Diante do exposto, voto para rejeitar as preliminares e, no mérito, para dar provimento parcial ao recurso voluntário, para retornar os autos à unidade de origem para que seja proferido novo despacho decisório relativo ao pedido de ressarcimento de créditos presumidos com fulcro nos artigos 56-A e 56-B da Lei nº 12.350/2010.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède