



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

**Processo n°** 15586.720264/2011-88  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-003.155 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de julho de 2016  
**Matéria** COFINS  
**Embargante** ADM DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2009

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.**

Verificadas omissões na decisão embargada, acolhem-se os embargos de declaração para o fim de suprir os vícios apontados.

**INSUMOS. SERVIÇOS APLICADOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CUSTO DE NAVIOS. DESPESAS DE EMBARQUE.**

Comprovada a vinculação dos gastos incorridos com custos de navios e com as demais despesas na prestação de serviços de embarques de mercadorias de terceiros, afasta-se a glosa que foi fundamentada apenas na não vinculação.

**CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA.**

À luz do art. 8º, §§ 2º e 3º da Lei nº 10.925/2004 o crédito presumido da agroindústria deve ser apurado com base no valor das notas fiscais de aquisição dos bens no mesmo período de apuração do crédito, não havendo amparo legal para ajustar o valor dessas aquisições pelo preço médio dos produtos em estoque.

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para suprir as omissões apontadas na decisão embargada e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário da seguinte forma: a) por unanimidade de votos, para reverter as glosas dos créditos sobre serviços prestados a terceiros pela filial Santos; b) pelo voto de qualidade, para manter a glosa do crédito presumido. Vencidos os Conselheiros Thais De Laurentiis Galkowicz, Diego Diniz Ribeiro, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto, que votaram no sentido de converter o julgamento em

diligência para apuração dos créditos presumidos sobre transferências entre filiais. Sustentou pela recorrente a Dra. Ana Carolina Saba Uttimati, OAB/SP nº 207.382.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

## **Relatório**

Trata-se de embargos de declaração interpostos em tempo hábil pelo contribuinte ao Acórdão nº 3403-002.762, sob o argumento de que existem omissões no referido julgado.

### **Primeira omissão.**

Segundo a embargante, o colegiado reconheceu, em tese, o direito à tomada do crédito sobre os dispêndios com serviços portuários na prestação de serviços a terceiros. Entretanto, não reconheceu esse direito *in concreto*, por ter considerado que a recorrente não apresentara a documentação comprobatória da vinculação entre os gastos com despesas portuárias e a prestação de serviços a terceiros, em relação ao trimestre em questão.

Após ter requerido cópia integral do processo, a defesa percebeu que a petição por ela protocolizada em 27 de novembro de 2013, com os documentos relativos ao 1º Trimestre de 2009, não havia sido juntada aos autos, o que fez com que o processo fosse julgado sem que os conselheiros tomassem conhecimento das referidas provas. Assim, por razão alheia ao controle e vontade da embargante e dos conselheiros, mas sim por falha exclusiva de procedimentos internos do CARF, a decisão recorrida omitiu-se de se pronunciar sobre documentos que haviam sido regularmente apresentados antes de iniciado o julgamento do recurso voluntário, situação que deve ser sanada por meio destes embargos.

### **Segunda omissão.**

Segundo a embargante, a fiscalização glosou o crédito presumido da agroindústria (art. 8º da Lei nº 10.925/2004), sob o argumento de que a empresa o registrou em momento posterior à efetiva aquisição da soja e com base em valor diverso do constante das notas fiscais de aquisição. Em resposta, a defesa demonstrou que a sistemática adotada para apuração do crédito presumido tinha amparo legal, considerando-se as particularidades da aquisição de soja.

Ao analisar essa questão, o colegiado, de maneira inédita, decidiu manter a glosa sob o único fundamento de que o crédito presumido da agroindústria não poderia ter sido **utilizado em pedido de ressarcimento.**

Acontece, que o pedido de ressarcimento apresentado pela empresa não contempla o crédito presumido da agroindústria, pois se refere exclusivamente a créditos relativos às aquisições no mercado interno, vinculadas à receita de exportação.

Tal fato pode ser comprovado por meio da análise do DACON às fls. 179/193. No referido documento, o crédito presumido de COFINS foi efetivamente utilizado da forma como proposta pelo Colegiado, exclusivamente para a dedução da COFINS devida nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2009, não havendo qualquer saldo remanescente compondo o valor do crédito pleiteado no pedido de ressarcimento.

É por tal motivo que as autoridades fiscais nunca acusaram a Embargante de ter pleiteado a restituição dos créditos presumidos e esse assunto nunca ter sido objeto de controvérsia. Ao analisar o pedido de ressarcimento apresentado, a fiscalização decidiu também analisar e glosar o crédito presumido, fato que implicou, entre outros motivos, a reapuração da PIS do período e o indeferimento do crédito pleiteado.

Tendo sido comprovado que a situação fática existente neste processo é diferente da considerada na decisão embargada, ainda pende de exame a questão da validade do crédito presumido da forma apurada pelo contribuinte, omissão que merece ser sanada por meio destes embargos de declaração.

É a síntese do necessário.

## Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

Relativamente à primeira omissão, tendo em vista que o despacho de admissibilidade de embargos de fls. 892/894 constatou que o Acórdão embargado foi proferido sem a análise dos documentos que haviam sido protocolados pela defesa em 27/11/2013, é necessário suprir a omissão alegada pela embargante.

A omissão se refere à análise de provas, pois o Acórdão 3403-002.762 analisou a questão de direito, relativa à tomada do crédito sobre serviços prestados a terceiros pela filial Santos, tendo rechaçado a interpretação da DRJ, e reconhecido o direito em tese. O problema foi que os documentos comprobatórios anexados com a impugnação não se referiam a este trimestre-calendário e os documentos pertinentes protocolados pelo contribuinte em 27/11/2013 só apareceram nos autos após a prolação do acórdão embargado.

Sendo assim, esta turma não pode analisar a questão de direito, pois ela já foi decidida pela extinta Turma 3403, restando apenas verificar se os documentos protocolados pelo contribuinte em 27/11/2013 comprovam o fato alegado e se eles podem ser aceitos à luz do que preceitua o art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

No que concerne à preclusão do direito de apresentar documentos, o art. 16 do PAF regula o procedimento em relação ao julgamento de primeira instância, estabelecendo uma preclusão quanto a documentos apresentados após a impugnação, mas esse dispositivo legal não veda a possibilidade de o CARF apreciar a documentação serôdia. Pelo contrário,

existe previsão expressa no art. 16, § 6º, no sentido de que os documentos serôdios deverão permanecer no processo para serem analisados em segunda instância, no caso de haver interposição de recurso.

Sendo assim, e diante do silêncio do Regimento Interno quanto à apresentação serôdia de documentos, entendo que os documentos apresentados pelo contribuinte em 27/11/2013 podem e devem ser conhecidos por este colegiado, sem que ocorra nenhuma ofensa a qualquer dispositivo legal que seja.

Acrescento que no caso concreto nem se pode alegar que haveria supressão de instância, pois se tivessem sido juntados com a impugnação, a DRJ não teria apreciado esses documentos, pois para manter a glosa ela alterou o critério jurídico adotado pela fiscalização, conforme se pode comprovar no seguinte excerto, extraído do voto condutor do Acórdão 3403-002.762:

*"(...) Neste tópico, a decisão de primeira instância foi mais radical que a própria fiscalização, pois entendeu que a legislação não dá respaldo ao rateio das despesas, encargos e custos comuns, quando uma parte poderia gerar o crédito e a outra parte representa despesas operacionais.*

*A DRJ chegou a essa conclusão analisando a literalidade dos arts. 3º, § 7º, 8º e 9º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/04, os quais se referem ao rateio na hipótese de parte das **receitas** da pessoa jurídica estarem sujeitas ao regime cumulativo e parte ao regime não cumulativo. Tendo em vista que a lei silenciou quanto à hipótese de rateio com base na **despesa**, entendeu a DRJ que não haveria direito à tomada do crédito por ausência de previsão legal.*

*A interpretação literal da DRJ não foi correta, pois de um lado, o direito de os contribuintes tomarem o crédito sobre serviços aplicados na prestação de serviços a terceiros foi contemplado no art. 3º, II das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03. E de outro lado, o art. 299, do RIR/99 conceitua o que são despesas operacionais. Se determinados gastos incorridos pela filial Santos configuram custo na prestação de serviços a terceiros e ao mesmo tempo despesa operacional da própria empresa, se não houver um sistema de custos integrado com a contabilidade, a única forma de garantir o direito estabelecido nos arts. 3º, II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/02 é fazer o rateio dessas despesas com base no percentual de mercadorias de terceiros em relação ao total de mercadorias movimentado a cada mês.*

*Este foi também o entendimento da fiscalização, pois ela admitiu o crédito obtido mediante rateio e somente glosou as despesas identificadas no ANEXO II com a indicação "santos armaz", que ela não conseguiu identificar como sendo diretamente relacionadas a serviços prestados a terceiros.*

*Assim, o único fato a ser provado pela defesa para o fim de elidir a glosa é a existência de vinculação dessas despesas com o embarque de mercadorias de terceiros efetuados no trimestre. (...)"*

Por tais razões, voto no sentido de que o colegiado admita e conheça dos documentos protocolados pela defesa em 27/11/2013.

Em sede de recurso e também nos documentos protocolados em 27/11/2013, o contribuinte explicou a forma e os critérios utilizados no rateio e alegou que tais documentos comprovam a vinculação de parte dos gastos com o serviço prestado a terceiros.

Analisando-se a documentação apresentada às fls. 813/851, verifica-se que restou plenamente comprovada a vinculação dos gastos com os serviços prestados a terceiros. Esses documentos permitem identificar os custos com navios e as demais despesas envolvidas, os nomes dos navios envolvidos e as quantidades de cargas pertencentes à empresa ADM e a terceiros movimentadas por cada embarque realizado e a cada mês do trimestre calendário em questão.

Portanto, comprovada, em relação ao primeiro trimestre de 2009, a vinculação de uma parte das despesas com o embarque de cargas de terceiros, deve ser revertida a glosa efetuada no ANEXO II, sob a rubrica "santos armaz".

No que concerne à segunda omissão, a defesa também tem razão, pois analisando-se os dados consignados nas fichas 16A e 24 do DACON às fls. 179/193, verifica-se que não houve pedido de ressarcimento do crédito presumido, mas apenas seu aproveitamento para dedução dos valores da COFINS a serem recolhidos.

Quanto ao mérito, a defesa argumentou, em síntese, que em virtude da flutuação do preço da soja, o preço efetivo do produto só é conhecido ao final do contrato de fornecimento. Em razão disso, existe uma diferença temporal entre o recebimento da soja e a determinação do preço, que somente é ajustado no final do contrato. O preço consignado na nota fiscal do vendedor pode ser inferior ou superior ao que é fixado no final do contrato, daí a razão de o contribuinte adotar o método de apurar o custo (e o crédito presumido) com base no valor médio da soja estocada, o que não foi aceito pela fiscalização.

A embargante argumentou com o disposto no art. 8º, § 3º da Lei nº 10.925/2004, mas ignorou o disposto no § 2º do mesmo dispositivo legal, que para maior comodidade permito-me transcrever:

*Art. 8º Omissis...*

*§ 1º Omissis...*

*§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

*§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:*

Da leitura conjunta dos dois parágrafos acima transcritos, conclui-se que a lei determina o cálculo do crédito presumido relativo a determinado período de apuração, tomando por base o valor das aquisições ocorridas no próprio mês.

A interpretação pretendida pela recorrente só seria viável, caso não existisse o parágrafo 2º. Mas o parágrafo 2º existe e ele determina que somente bens adquiridos ou recebidos no mesmo período de apuração do crédito é que podem gerar o crédito presumido.

Portanto, o pleito da recorrente deve ser rejeitado, pois à luz do art. 8º, § 2º e 3º da Lei nº 10.925/2004, o crédito presumido deve ser apurado com base no valor das notas fiscais relativas à aquisição de bens ocorridas no mesmo período de apuração do crédito.

Com esses fundamentos, voto no sentido de acolher os embargos de declaração para suprir as omissões apontadas no Acórdão 3403-002.762, e, no mérito, voto por dar provimento parcial ao recurso para reverter as glosas efetuadas no ANEXO II sob a rubrica "santos arnaz".

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim