



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

Processo n° 15868.720129/2013-38
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-001.956 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2015
Matéria PIS e Cofins
Recorrente JBS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

CRÉDITO PRESUMIDO.AGROINDÚSTRIA. LEI N. 10.925/04.

O crédito do presumido de que trata o artigo 8º, da Lei n. 10.925/04 corresponderá a 60% ou a 35% daquele a que se refere o artigo 2º, da Lei n.10.833/03 em função da natureza do “produto” a que a agroindústria dá saída e não da origem do insumo que aplica para obtê-lo. Inteligência do artigo 33, da Lei n. 12.865/2013 que acrescentou o §10º ao art. 8º da Lei n. 10.925/2004.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza– Presidente

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo- Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Mercia Helena Trajano Damorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Pedro Rinaldi De Oliveira Lima, Winderley Moraes Pereira, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Tatiana Josefovicz Belisario.

Relatório

Refere-se o presente processo a pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, da Lei nº 9.363 de 1996, pelo sistema alternativo previsto na Lei nº 10.276/2001.

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade a quo:

O sujeito passivo supracitado, na qualidade de sucessora de Bertin S/A, foi autuado por falta de recolhimento da contribuição para o PIS e a Cofins, no mês de outubro de 2009, bem como a glosa de créditos constituídos indevidamente nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2009. Resultou num crédito tributário de PIS no valor de R\$ 3.724.269,20 (principal, multa e juros de mora) e glosa de créditos de R\$ 4.579.057,43 (outubro), de R\$ 540.942,77 (novembro) e de R\$ 659.393,54 (dezembro), conforme Auto de Infração de fls.7.536/7.544, e de Cofins no valor de R\$ 17.240.678,52 (principal, multa e juros de mora) e glosa de créditos de R\$ 21.191.416,01 (outubro), de R\$ 2.515.578,55 (novembro) e de R\$ 3.058.902,63 (dezembro), conforme Auto de Infração de fls.7.545/7.555, ambos cientificados em 12/09/2013 (A . R. de fl.7.556).

No Termo de Verificação de Infração Fiscal, de fls.7.494/7.529, componente dos Autos de Infração, nos é informado como foi iniciado o procedimento fiscal, a fiscalização propriamente dita, com os meios/instrumentos utilizados para sua realização (intimações, reintimações, diligências e conferência e validação/apuração da fidedignidade dedocumentos e valores), e os resultados da atividade fiscal, fundamentados na legislação e nos dados obtidos, sobre o pleito de ressarcimento dos meses de outubro, novembro e dezembro de 2009, além de apreciação da responsabilidade da sucessora pela multa aplicada a empresa incorporada por ato praticado antes da sucessão e informações sobre o mandado de segurança nº 000380565.2011.4.03.6107.

Sobre como foi iniciado o procedimento fiscal, o Termo de Verificação de Infração Fiscal nos informa que:

“dando cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.90.002011034024 (Regional), que determinou a realização dos procedimentos necessários para o exame dos dados, valores e demais informações constantes de pedidos de ressarcimento de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins e declarações de compensação, consubstanciados em diversos processos administrativos em nome da empresa Bertin S/A CNPJ nº 09.112.489/000168, que foi incorporada pela JBS S/A, CNPJ nº 02.916.265/000160, bem assim, a análise dos aspectos legais e formais dos referidos pedidos de ressarcimento..

Logo de início, registramos que houve autorização da autoridade competente para a realização de novo exame em relação às contribuições e períodos objeto do presente procedimento fiscal.

Apesar da existência de autorização para realização de novo exame, devemos registrar que o procedimento fiscal anterior, objeto do MPFF nº 08.1.90.002010036007, abrangeu os períodos de apuração de outubro de 2007 a dezembro de 2008. Portanto, para os períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2009 não houve exame anterior. ...

Também devemos registrar que antes do início deste procedimento fiscal de fiscalização já havia procedimento fiscal de diligência em andamento (MPF nº 08.1.02.00.2011005382), que deu suporte a diversas intimações e reintimações encaminhadas ao sujeito passivo para que apresentasse os arquivos digitais dos registros fiscais de 2007 e 2008.”

Nos procedimentos realizados pela Fiscalização e das análises efetuadas, o Termo de Verificação de Infração Fiscal, conforme trechos deste, nos informa que:

“ Esta fiscalização optou por realizar as verificações por período de apuração trimestral começando pelo mais antigo. Os procedimentos e as análises a seguir delitos referem-se aos pedidos de ressarcimento/declarações de compensação do 4º trimestre de 2009 (PIS/Pasep e Cofins).

...

Em 08/04/2013 iniciamos os trabalhos relacionados ao 4o trimestre de 2009, ocasião em que intimamos o sujeito passivo para que, no prazo de vinte dias, apresentasse diversos elementos e informações para que pudéssemos realizar as verificações determinadas.

...

Como já dissemos anteriormente, o sujeito passivo, apesar de intimado e reintimado, não apresentou nenhuma planilha ou qualquer outro documento equivalente contendo a memória de cálculo demonstrativa da forma de apuração dos valores das aquisições de bens e serviços utilizados como insumos, de gado bovino de pessoas físicas, bem como das devoluções de vendas, por ele considerados e informados nos Dacons, para a apuração dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Também não apresentou os arquivos digitais complementares do PIS/Cofins.

Constatou-se ainda que em 10/10/2007 houve cisão parcial do sujeito passivo Bracol Holding Ltda., sendo que parte dos bens foi transferida para a empresa Bertin S/A de CNPJ nº 09.112.489/000168.

Posteriormente, em 31/12/2009, a Bertin S/A foi incorporada pela JBS S/A de CNPJ nº 02.916.265/000160, conforme ata de ratificação da ata da assembléia, realizada em 10/10/2007.

Diante do exposto no penúltimo parágrafo, só restou uma alternativa para esta fiscalização. Qual seja? Fazer a apuração

dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins com base nos arquivos digitais dos registros fiscais que foram apresentados pelo próprio sujeito passivo e na Escrituração Fiscal Digital EFD constante do Sped (Fiscal e Contábil).

Para isso, inicialmente, elaboramos as planilhas 1, 2 e 3, que foram encaminhadas ao sujeito passivo juntamente com o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, de 08/04/2013, para conhecimento, conferência e manifestação, inclusive sobre as notas explicativas constantes no final das referidas planilhas. Nas planilhas 1 a 3 foram discriminadas diversas operações que, em princípio, dão direito ao crédito de PIS/Pasep e Cofins. A seguir descrevemos sobre o conteúdo de tais planilhas.

As planilhas 1, 2 e 3 (uma para cada mês do 4o trimestre de 2009) foram elaboradas com base nos arquivos digitais dos registros fiscais apresentados pelo próprio sujeito passivo e na Escrituração Fiscal Digital EFD constante do Sped (Fiscal) e nelas estão discriminadas todas as operações que, em princípio, dão direito ao crédito da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

O sujeito passivo atendendo à intimação desta fiscalização respondeu que não era possível avaliar os dados constantes das referidas planilhas.

Juntamente com o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, de 08/04/2013, também foram encaminhadas ao sujeito passivo as planilhas 5, 6 e 7, para conhecimento, conferência e manifestação.

Em tais planilhas foram discriminadas todas as aquisições de gado bovino de fornecedores pessoas físicas nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2009, respectivamente. Na resposta escrita datada de 29/04/2013 o sujeito passivo informou que nelas NÃO identificou incorreções.

Ressalte-se que desde o início do procedimento fiscal o sujeito passivo foi intimado e reintimado por mais de uma vez para que apresentasse a memória de cálculo da apuração dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como diversas outras informações e esclarecimentos, e não o fez.

O único elemento que apresentou, passível de utilização pela fiscalização para a apuração da base de cálculo dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foram os arquivos digitais dos registros fiscais e contábeis. Pois bem, as planilhas 1, 2 e 3 foram elaboradas pela fiscalização com base nesses arquivos digitais apresentados pelo próprio sujeito passivo, bem como na Escrituração Fiscal Digital EFD constante do Sped fiscal. Diante disso, conclui-se que o sujeito passivo não tem interesse em apresentar os demais elementos exigidos pela fiscalização.

Portanto, a apuração dos créditos será feita por esta fiscalização partindo-se da análise detalhada dos dados constantes das planilhas 1, 2, 3, 5, 6 e 7. Os procedimentos adotados por esta fiscalização para a referida apuração serão detalhados mais adiante.

.....

Por que o sujeito passivo, apesar de insistentemente intimado e reintimado, não quer detalhar a forma de apuração dos valores informados nas linhas 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 10, 12 e 13 das fichas 06A e 16A e linhas 01 e 02 das fichas 06B e 16B dos Dacons?

Não quer detalhar porque ou constituiu créditos sobre valores que não estão descritos no artigo 3º da Lei nº 10.637 de 2002 e da Lei nº 10.833 de 2003. ou porque fez a apuração dos créditos de maneira incorreta, ou porque não tem os documentos comprobatórios dos valores informados como base de cálculo para apuração dos créditos.

Vejam os como o sujeito passivo se contradiz. Respondeu que não era possível avaliar os dados constantes das planilhas 1, 2 e 3 elaboradas pela fiscalização e a ele encaminhadas para conferência e manifestação, nem elaborar Dacons retificadores com valores corretos. No entanto, respondeu à intimação desta fiscalização por meio da resposta datada de 29/04/2013, onde informou a linha e ficha do Dacon onde foram informadas parte das aquisições que listamos na "planilha 4". Também respondeu que não identificou incorreções nas planilhas 5, 6 e 7.

Observe-se que todas as informações constantes nas planilhas 5, 6 e 7 também constam nas planilhas 1, 2 e 3.

.....

Importante aqui deixarmos registrado o que foi constatado em 17/08/2011 quando realizamos diligência no estabelecimento da JBS S/A localizado no Parque Industrial, s/nº em Lins (SP), o que fazemos no parágrafo seguinte.

Em 17/08/2011 estivemos no estabelecimento da JBS S/A localizado no Parque Industrial, s/nº em Lins (SP), ocasião em que vistoriamos as instalações onde se localizam os arquivos de documentos da empresa Bertin S/A.

Durante tal vistoria, fotografamos diversas caixas e instalações do arquivo e constatamos que além de documentos da Bertin S/A, lá existem documentos da Bracol Holding Ltda. de diversos períodos. Tudo foi registrado no Termo de Diligência Fiscal, de 17/08/2011. Cópia daquele termo, bem como de três fotos de caixas que contêm documentos relativos à apuração de PIS/COFINS em nome da Bracol Holding Ltda. e da Bertin S/A consubstanciarão o processo administrativo digital nº 15868.720129/201338 e também serão entregues ao sujeito passivo juntamente com o presente termo e autos de infração do PIS/Pasep e da Cofins.

.....

Mais uma vez fica demonstrado como o sujeito passivo se contradiz. Na resposta datada de 29/04/2013 informou que não identificou incorreções em planilha elaborada pela fiscalização.

Posteriormente, apresentou resposta datada de 24/06/2013, onde apontou diversas incorreções existentes em planilha que continha os mesmos dados constantes da planilha anterior.

Nas alíneas seguintes discriminamos as demais planilhas, que foram elaboradas pela fiscalização:

a) Planilha 8 (Discriminação das aquisições não consideradas pela fiscalização para apuração de créditos bens e serviços utilizados como insumos adquiridos de pessoas físicas Outubro a Dezembro de 2009);

b) Planilha 9 (Discriminação das aquisições não consideradas pela fiscalização bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas e bens para revenda Outubro a Dezembro de 2009);

c) Planilha 10 (Devoluções de vendas Outubro a Dezembro de 2009);

d) Planilha 11 (Serviços utilizados como insumos Outubro a Dezembro de 2009);

e) Planilha 12 (Aquisições para revenda Outubro a Dezembro de 2009);

f) Planilha 13 (Insumos que dão direito ao crédito presumido agroindústria, aquisições de pessoas jurídicas e físicas em outubro de 2009);

g) Planilha 14 (Insumos que dão direito ao crédito presumido agroindústria, aquisições de pessoas jurídicas e físicas em novembro de 2009);

h) Planilha 15 (Insumos que dão direito ao crédito presumido agroindústria, aquisições de pessoas jurídicas e físicas em dezembro de 2009);

i) Planilha 16 (Despesas de energia elétrica Outubro a Dezembro de 2009);

j) Planilha 17 (Despesas de armazenagem e fretes na operação de venda Outubro a Dezembro de 2009);

k) Planilha 18 (Importações para industrialização Outubro a Dezembro de 2009);

l) Planilha 19 (Demonstrativo de redução das importações para industrialização Outubro a Dezembro de 2009);

m) Planilha 20 (Importações para revenda Outubro a Dezembro de 2009);

n) Planilha 21 (Resumo dos valores das aquisições de bens e serviços, bens para revenda, valores não considerados, devoluções de vendas e base de cálculo do crédito presumido da agroindústria apurados pela fiscalização Outubro de 2009);

o) Planilha 22 (Resumo dos valores das aquisições de bens e serviços, bens para revenda, valores não considerados,

devoluções de vendas e base de cálculo do crédito presumido da agroindústria apurados pela fiscalização Novembro de 2009); e

p) Planilha 23 (Resumo dos valores das aquisições de bens e serviços, bens para revenda, valores não considerados, devoluções de vendas e base de cálculo do crédito presumido da agroindústria apurados pela fiscalização Dezembro de 2009).

....

Todas as dezesseis planilhas acima mencionadas (8 a 23), bem como a "planilha 1 CORRIGIDA" e a "planilha 5 CORRIGIDA", que foram alteradas, estão contidas em um CDR, que foi validado e autenticado pelo programa "SVA Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais" e está sendo entregue ao sujeito passivo juntamente com este termo e com os autos de infração (PIS/Pasep e Cofins). Tal CDR possui como código de identificação geral dos arquivos (ou chave de identificação digital) a sequência de nº a877856fc90797b5a4af5b49350d84b8.

...

Após a apuração da base de cálculo dos créditos a descontar, bem como dos créditos presumidos atividades agroindustriais na forma acima consignada, utilizamos o próprio programa disponibilizado pela Receita Federal do Brasil e elaboramos os Dacons completos (de outubro a dezembro de 2009) para demonstrar o total de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que o sujeito passivo tem direito, bem como os demais valores que devem constar em todas as demais fichas dos Dacons. Todas as fichas dos Dacons elaborados por esta fiscalização acompanham os autos de infração (PIS/Pasep e Cofins) e também foram juntadas por cópia ao processo administrativo digital nº 15868.720129/201338."

As planilhas acima citadas no Termo de Verificação de Infração Fiscal constam das fls.190/3.893 e das fls.4.077/7.392 do presente processo administrativo.

Por sua vez, na conclusão do Termo de Verificação de Infração Fiscal conta que:

"Realizados os procedimentos fiscais, na forma acima consignada, concluímos que o sujeito passivo não possui os créditos calculados sobre os valores que foram por ele informados nas fichas 06A, 16A, 6B e 16B dos Dacons de outubro a dezembro de 2009, pelas inúmeras razões já expostas anteriormente.

Consequentemente, fizemos a apuração dos créditos a que tem direito com base nos arquivos digitais dos registros fiscais apresentados pelo próprio sujeito passivo e na Escrituração Fiscal Digital constante do Sped (Fiscal e Contábil), que foram demonstrados nas planilhas já mencionadas e nos Dacons completos elaborados por esta fiscalização.

...

Também em decorrência do crédito glosado acima demonstrado lançaremos de ofício:

Os valores da contribuição para o PIS/Pasep constantes das linhas 01 e 02 da ficha 15B do Dacon de outubro de 2009 que foi elaborado por esta fiscalização, considerando-se o desconto dos créditos apurados pela fiscalização, cujos valores estão acima demonstrados. O valor da contribuição para o PIS/Pasep a pagar, que será exigido de ofício, está indicado na linha 29 da ficha 15B do Dacon de outubro de 2009 (R\$ 1.771.774,12), elaborado pela fiscalização; e,

Os valores da Cofins constantes das linhas 01 e 02 da ficha 25B do Dacon de outubro de 2009 que foi elaborado por esta fiscalização, considerando-se o desconto dos créditos apurados pela fiscalização, cujos valores estão acima demonstrados. O valor da Cofins a pagar, que será exigido de ofício, está indicado na linha 29 da ficha 25B do Dacon de outubro de 2009 (R\$ 8.202.035,45), elaborado pela fiscalização.

Para formalizar a exigência lavraremos dois autos de infração, um referente ao PIS/Pasep para o valor mencionado na alínea "a" retro e outro referente à Cofins para o valor mencionado na alínea "b" retro.

Estes dois autos de infração consubstanciarão o processo administrativo digital nº 15868.720129/201338."

Ainda consta no Termo de Verificação de Infração Fiscal mais dois itens/tópicos.

O primeiro trata das razões de fato e de direito que levaram a Fiscalização a atribuir a responsabilidade da sucessora pela multa aplicada à empresa incorporada por ato praticado antes da sucessão.

O segundo trata de informações sobre o mandado de segurança nº 000380565.2011.4.03.6107, nas quais consta que o mesmo não está relacionado com a exigência tributária ora formalizada e que a decisão judicial ressalva ao FISCO a sua autoridade de constituir os créditos tributários porventura existentes, inclusive com base na pretensa solidariedade, mas sem poder inscrevê-los em dívida ativa e tampouco executá-los até o desfecho do processo na esfera administrativa, não havendo desrespeito à decisão judicial por parte dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil responsáveis pelo presente processo administrativo.

A legislação infringida consta das fls.7538/7543 (PIS) e das fls.7547/7552 (Cofins), compondo os Autos de Infração.

Irresignado, o sujeito passivo apresenta contestação, de fls.7560/7595.

Nesta, após um breve resumo da exigência fiscal, começa a contestá-la.

Inicia a contestação com preliminares de nulidade e ilegitimidade passiva e depois contesta o mérito da exigência fiscal.

Inicia as preliminares com a alegação de nulidade dos Autos de Infração em razão da ilegitimidade ativa da Autoridade Fiscal da Delegacia da Receita Federal de Araçatuba SP para lavr-los.

Como tanto o sujeito passivo como a empresa Bertin S/A tem sede na cidade de São Paulo – SP, qualquer atividade fiscal deveria ser efetuada pela pelo órgão fiscal com jurisdição sobre esta cidade (Delegacia da Receita Federal do Brasil da Administração Tributária em São Paulo DERAT/ SP), não pela Autoridade Fiscal da Fiscal da Delegacia da Receita Federal de Araçatuba – SP. A autorização para fiscalização contida no Termo de Infração Fiscal que instruiu o lançamento somente teria autorizado o reexame de período já transferência de competência para uma DRF que tem outra jurisdição.

Outrossim, o §4º do art.6º da Portaria RFB nº 3.014/2011 prescreve que os procedimentos de fiscalização a serem realizados em outra jurisdição, na jurisdição de outra unidade descentralizada, subordinada à mesma região fiscal, serão autorizados pelo respectivo Superintendente, não havendo possibilidade de exceção.

Por isso, Como o Superintendente somente emitiu autorização para o reexame dos períodos, o Chefe da Divisão de Fiscalização não poderia emitir o MPF para a DRF que tem outra jurisdição, acarretando a ilegitimidade da Autoridade da Fiscal da Delegacia da Receita Federal de Araçatuba – SP em lavrar os Autos de Infração.

Ademais, o Mandado de Procedimento Fiscal foi emitido pelo Chefe da Divisão de Fiscalização, nos termos do art.6º, inciso III, §3º, I, da Portaria RFB nº 3.014/2011, mas cuja delegação de competência para tal ato teria ocorrido em através da Portaria de Delegação de Competência nº 36, de 08/07/2004, na égide da Portaria nº 3.007/2001. Então, tal Portaria de Delegação deveria ser feita na vigência da Portaria RFB nº 3.014/2011, mostrando-se nula a emissão do MPF que ensejou a presente autuação.

Ainda cita que não foi aprovada Súmula no CARF que dizia que irregularidade no MPF não acarretava nulidade do lançamento.

Continuando sua alegação preliminar, apresenta a argumentação de cerceamento de defesa unidade da RFB que promoveu a fiscalização e lavrou a autuação desta aproximadamente 600 quilômetros da impugnante, dificultando a impugnante exercer plenamente seu direito de defesa, de modo a infringir o art.5º, inciso LV da Constituição e acarretar a nulidade do lançamento.

Posteriormente, alega ilegitimidade passiva da contribuinte (BERTIN S/A) e da, conseqüente, responsabilização por sucessão para o impugnante. Alega que a responsabilidade deveria ser pessoal e exclusiva dos administradores da empresa (BERTIN S/A) na época dos fatos, nos termos do art.135, inciso III do Código Tributário Nacional, por terem agido com infração à lei e ao estatuto social da companhia, conforme doutrina e jurisprudência. Por isso, os administradores da contribuinte, citados nos autos pela impugnante, é que deveria ser lançados, excluindo a contribuinte (BERTIN S/A) e a conseqüente responsabilização por sucessão para a impugnante.

Ainda preliminarmente, a impugnante alega que há nulidade em razão do descumprimento do "múnus" atribuído à autoridade fiscal, que deveria exaustivamente obter informações perante os administradores da Bertin S/A à época dos fatos, em busca da efetivação do princípio da verdade material, nos termos da doutrina e acórdão do CARF, inclusive diligência para intimação dos citados administradores, cujo rol é apresentado nos autos, a fim de que prestem esclarecimentos e apresentem documentos necessários à composição dos créditos requeridos, sob pena de se solicitar a apuração de eventual crime de prevaricação. Neste ponto estaria outra nulidade do julgamento de primeira instância, que seria o indeferimento da realização da diligência solicitada, conforme abordará em item de contestação posterior.

No mérito, o impugnante alega que a glosa dos créditos realizados é incorreta, fazendo jus a todos os créditos solicitados e acarretando o cancelamento do lançamentos dos Autos de Infração.

Inicia a defesa de mérito argumentando a empresa Bertin S/A (incorporada pela impugnante) adquiriu estabelecimentos da empresa Bertin Ltda (cuja denominação teve alterações posteriores), sendo que a maior parte dos crédito glosado é de insumos adquiridos por tais estabelecimentos. Logo, por motivos burocráticos ou jurídicos, pode ser que grande

parte dos documentos de aquisições da Bertin S/A estejam em nome da empresa Bertin Ltda.

Todavia, em respeito ao princípio da verdade material, independente de quem as notas fiscais de aquisição foram emitidas, tais aquisições eram insumos para a adquirente, passíveis de crédito nos moldes das Leis n°s 10.637/2002 e 10.833/2003, e, por não serem analisados, reforça a presunção de liquidez e certeza dos créditos apurados pela empresa Bertin S/A (incorporada pela impugnante), pois estes foram regularmente escriturados e utilizados em seu processo produtivo.

Continuando no mérito, ataca as glosas sobre créditos presumidos calculados pela sistemática do art.8° da Lei n° 10.925/2004, pois teriam sido calculados em função do produto adquirido e não do fabricado. O impugnante entende que a interpretação correta da citada norma legal é que o percentual do crédito presumido deve levar em conta o produto produzido

pelo contribuinte e não as mercadorias adquiridas para realizar a produção, conforme doutrina e jurisprudência do CARF. Então, o impugnante alega que teria direito ao crédito presumido, à ordem de 60% (sessenta por cento) sob as aquisições de gado, nos moldes do artigo 8º da Lei 10.925/2004.

Além disso, o percentual de 60% sobre as mercadorias que constituem-se em insumo deve ser aplicado porque na cadeia produtiva da indústria frigorífica justifica a fruição do crédito presumido em maior patamar, a fim de equilibrar as relações comerciais, em comparação com outros ramos da economia, em razão dos elevados custos para o cumprimento das inúmeras exigências sanitárias e com o próprio abate do animal, , de forma que a nota fiscal de entrada não é aquela de aquisição do produto, mas sim a que considera todo os gastos com obtenção da carne, que seria a nota fiscal de operação.

Ainda solicita diligência, em razão do princípio da verdade material, para apreciar o direito ao crédito presumido pleiteado.

Por sua vez, em relação às glosas de créditos de bens para revenda, de bens utilizados como insumos de serviços utilizados como insumos, de despesas de energia elétrica e energia térmica, de despesas de armazenagem e fretes na operação de venda e de devolução de vendas sujeitas à alíquota de 1,65% e 7,6%, constaria, conforme Termo de Verificação de Infração, que foram elaboradas planilhas, extraídas dos arquivos digitais apresentados pelo sujeito passivo, que foram analisadas e fundamentaram a elaboração de outras planilhas com os valores considerados e os valores não considerados para a apuração dos créditos a descontar.

Entretanto, no citado Termo de Verificação de Infração não haveria qualquer justificativa para as referidas glosas, pois os “valores não considerados” como créditos são justificados apenas por meio de meras planilhas, devendo ser reconhecidos estes créditos como válidos por falta de justificação para as glosas.

Prosseguindo sua defesa, o impugnante, caso não sejam aceitas suas anteriores alegações preliminares de nulidade e de mérito, alega a necessidade de diligência pela DRF de São Paulo – SP para a análise dos documentos fiscais da sucedida (Bertin S/A) intimando-se, ainda, a empresa Bracol Holding Ltda. e seus dirigentes, a fim de apresentarem documentos relativos ao período da autuação, reabrindo-se toda a discussão sobre o mérito da autuação.

Fundamenta a alegação acima na suposta existência da incompetência dos Auditores da Receita Federal do Brasil da DRF em Araçatuba – SP, por ilegitimidade ativa, conforme já argumentado em preliminar de nulidade anteriormente alegada. Do mesmo modo, argumenta a imparcialidade dos Auditores da Receita Federal do Brasil da DRF em Araçatuba – SP, pois não teriam cumprido a decisão judicial no mandado de segurança nº 000380565-2011-4-03-6107 de forma integral, que caracterizaria,

segundo o impugnante, em ato de improbidade administrativa, e não teriam intimado os administradores da empresa Bertin S/A na época dos fatos geradores, que ensejaria, segundo o impugnante, apuração de crime de eventual crime de prevaricação.

No final deste tópico de defesa, o impugnante alega que restaria caracterizada, portando, a nulidade da decisão da DRJ Ribeirão Preto, pelo indeferimento do pedido de diligência (sic).

Em outro tópico da defesa de mérito, alega da impossibilidade do impugnante, na qualidade de sucessor, responder pela multa e juros moratórios, pois nos moldes do artigo 132, do CTN, somente há responsabilidade por eventuais "tributos", ou, ainda resta indevida a responsabilidade pela multa e juros em razão do auto de infração ter sido lavrado em data posterior à incorporação, conforme doutrina e jurisprudência apresentada.

Destaca que a JBS S/A não era controlada pela "Família Bertin", o que por si comprova que não eram (BERTIN S/A e JBS S/A) empresas do mesmo grupo, tampouco tinham controle comum, sendo que o fato da "Família Bertin" possuir participação indireta na impugnante, não é suficiente para atrair a responsabilidade desta pela multa e os juros, até porque estas deveriam ser proporcional a cada participante da sociedade.

Por fim, requer que, durante todo o curso do presente feito, todas as publicações e intimações sejam realizadas em nome de Fábio Augusto Chilo, OAB/SP 221.616, com escritório profissional sito à Avenida Marginal Direita do Tietê, 500, Vila Jaguará, São Paulo/SP, CEP 05118100, inclusive para se fazer presente no julgamento e realizar sustentação oral

A Delegacia de Julgamento julgou improcedente a manifestação de inconformidade, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

*PRELIMINARES DE NULIDADE AUTOS DE INFRAÇÃO
PREENCHENDO OS REQUISITOS LEGAIS INEXISTÊNCIA
DE CERCEAMENTO DE DEFESA IMPROCEDÊNCIA*

Não ocorre a nulidade, seja por falta de requisitos legais da exigência fiscal ou por cerceamento de defesa, do Auto de Infração que contém todos os requisitos legais exigidos pela legislação e quando o sujeito passivo se pronunciou sobre o assunto em litígio, abrangendo as questões de mérito, de forma a demonstrar o conhecimento dos fatos apontados.

ILEGITIMIDADE ATIVA INOCORRÊNCIA.

Incorre a ilegitimidade ativa quando a Autoridade Fiscal que lavra o Auto de Infração preenche os requisitos legais.

*ILEGITIMIDADE DO SUJEITO PASSIVO
SUCESSOR/INCORPORADOR IMPUTAÇÃO A OUTREM
FAUTA DE COMPROVAÇÃO IMPROCEDÊNCIA.*

O sujeito passivo incorporador/sucessor é responsável pelo crédito tributário da sucedida/incorporada, conforme prescreve a Lei das Sociedades Anônimas e o Código Tributário Nacional, sendo que a ilegitimidade deste, através de imputação à outrem, embora responsabilidade não possa ser transferida, mas sim compartilhada de forma subsidiária/solidária, deve ser cabalmente comprovada, sob pena de indeferimento.

ALEGAÇÃO FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A comprovação da alegação é ônus do contribuinte, nos termos do art.333 do Código de Processo Civil, sendo incabível a transferência da responsabilidade ao Fisco.

DILIGÊNCIA LIVRE CONVICÇÃO DA AUTORIDADE JULGADORA INDEFERIMENTO.

A Autoridade Julgadora determina, seja de ofício ou a pedido, a realização de diligência, de acordo com sua livre convicção fundamentada, indeferindo as desnecessárias ou impraticáveis.

SUSTENTAÇÃO ORAL E INTIMAÇÃO PARA SE FAZER/ACOMPANHAR O JULGAMENTO ADMINISTRATIVO NO ÂMBITO DA DRJ CONTRARIEDADE À LEGISLAÇÃO FALTA DE PREVISÃO LEGAL INDEFERIMENTO.

A solicitação de intimação pessoal do advogado de todos os atos do processo administrativo, e não somente do sujeito passivo, inclusive de sustentação oral e intimação para se fazer/acompanhar o julgamento administrativo no âmbito da DRJ (órgão julgador de 1ª instância administrativa), devem ser indeferida por contrariedade ou falta de previsão legal destes em relação à legislação que rege o processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

CRÉDITO PRESUMIDO PRODUTO DE ORIGEM VEGETAL E ANIMAIS VIVOS.

Os produtos de origem vegetal e animais vivos adquiridos pela contribuinte têm a aplicação do percentual de 35% para definição do crédito presumido, nos termos da legislação.

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA CONCESSÃO SEGUNDO PREVISÃO E REGULAMENTAÇÃO.

Os créditos da contribuição não cumulativa devem ser concedidos e negados nos termos da previsão legal e regulamentação normativa sobre o assunto.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

CRÉDITO PRESUMIDO PRODUTO DE ORIGEM VEGETAL E ANIMAIS VIVOS.

Os produtos de origem vegetal e animais vivos adquiridos pela contribuinte têm a aplicação do percentual de 35% para definição do crédito presumido, nos termos da legislação.

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA CONCESSÃO SEGUNDO PREVISÃO E REGULAMENTAÇÃO.

Os créditos da contribuição não cumulativa devem ser concedidos e negados nos termos da previsão legal e regulamentação normativa sobre o assunto.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

MULTA DE OFÍCIO JUROS DE MORA RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR/INCORPORADOR.

A multa de ofício e os juros de mora integram o crédito tributário, sendo responsabilidade do sucessor/incorporador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Na decisão ora recorrida entendeu-se, em síntese, que:

i. Sobre a Nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal e a consequente ilegitimidade ativa da Autoridade Fiscal (DRF Araçatuba) para lavrar os Autos de Infração.

O art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002 (com redação dada pelo art. 9º da Lei nº 11.457, 2007) c/c com o art. 7º do Decreto n. 70.235/72, que define que a constituição do crédito tributário mediante lançamento, determinam que este é de atribuição privativa dos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Portanto, a norma permite que o procedimento fiscal seja formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, sendo que a formalização da exigência previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer, como corroborado pela Súmula 27 do CARF.

ii. Sobre o Cerceamento do direito de defesa em razão da Delegacia Fiscal que promoveu a fiscalização e autuação estar localizada há aproximadamente 600 quilômetros de distância da sede da impugnante.

O art. 59 do Decreto 70.235/1972 determina que somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, bem assim os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

A distância entre o sujeito passivo e a DRF de fiscalização/autuação não gera cerceamento de defesa e os Autos de Infração obedeceram o disposto normativo (art.10 do Decreto 70.235/1972 e art.142 do CTN), tendo sido o sujeito passivo cientificado de todos os

documentos e facultado o acesso aos autos para realizar sua defesa, conforme analisado acima, de forma que apresentou defesa preliminar e de mérito no prazo legal, demonstrando o conhecimento dos fatos que levaram a lavratura dos autos.

iii. Sobre a ilegitimidade passiva da contribuinte (BERTIN S/A) e da, consequente, responsabilização por sucessão para a impugnante, pois a responsabilidade deveria ser pessoal e exclusiva dos administradores da empresa (BERTIN S/A) na época dos fatos, nos termos do art.135, inciso III do Código Tributário Nacional.

Não consta dos autos a responsabilização dos administradores do contribuinte (BERTIN S/A), conforme lista apresentada pelo impugnante, mas sim do impugnante (JBS S/A) na qualidade de sucessor do contribuinte. Logo, trata de um assunto que não consta dos Autos de Infração de PIS e Cofins.

iv. Sobre a nulidade em razão do descumprimento do "múnus" atribuído à autoridade fiscal, que deveria exaustivamente obter informações perante os administradores da Bertin S/A à época dos fatos, em busca da efetivação do princípio da verdade material

Considerando-se a incorporação do sujeito passivo (JBS S/A) do contribuinte (BERTIN S/A), a incorporadora responde pelos direitos e deveres da incorporada/sucedida, conforme preceitua o art.227 da Lei 6404/1964.

Portanto, coube aos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil proceder a intimação do sujeito passivo (JBS S/A) para poder fiscalizar a contribuinte (BERTIN S/A), já que este estava com a contabilidade e documentação da sucedida/incorporada.

MÉRITO

i. Sobre a presunção de liquidez e certeza dos créditos apurados pela empresa Bertin S/A (incorporada pela impugnante), pois estes foram regularmente escriturados e utilizados em seu processo produtivo

Caberia ao sujeito passivo a apresentação de todos os dados solicitados pela fiscalização para fins de verificação da fidedignidade dos valores de créditos e de débitos do PIS e da Cofins auditados no período.

Entretanto, o sujeito passivo, mesmo tendo sido intimado e reintimado várias vezes, não conseguiu comprovar a fidedignidade de seus valores de créditos e de débitos do PIS e da Cofins auditados no período, seja porque constituiu créditos sobre valores que não estão descritos no artigo 3º da Lei nº 10.637 de 2002 e da Lei nº 10.833 de 2003 ou porque fez a apuração dos créditos de maneira incorreta, ou porque não tem os documentos comprobatórios dos valores informados como base de cálculo para apuração dos créditos.

ii. Sobre os créditos presumidos calculados pela sistemática do art.8º da Lei nº 10.925/2004

O cálculo do crédito presumido pela sistemática do art.8º ,§3º da Lei nº 10.925/2004, é determinado em função do produto adquirido e não do fabricado, nos termos do art. 8º, §1º, inciso I , da IN SRF nº 660/2006, do Parecer PGFN/CAT nº 1.712/2012, e da jurisprudência administrativa.

Ademais, afirma que as autoridade fiscais obtiveram os valores dos animais adquiridos dos registros e documentação obtidos junto ao sujeito passivo e procederam ao cálculo do crédito presumido nos termos da legislação, conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal, nas fls.7511/7513, e das planilhas de fls.5151/5278, 6017/6360. Querer que os valores considerados não sejam as notas fiscais de aquisição dos animais, como determina a legislação, mas em outras notas fiscais de operação, não tem fundamento nas normas que regem o crédito presumido.

O sujeito passivo não demonstra onde estariam os erros de apuração dos valores de crédito presumido, nem faz nenhum comparativo. Apenas traz duas notas fiscais,(fl.7646, que seria uma nota fiscal de entrada, e outra de fl.7652, que seria a nota fiscal de operação), que não comprovam o alegado, sendo impossível estabelecer que uma das notas se refere a outra.

Portanto, deve-se indeferir de realização de diligência solicitada, pois a interpretação da legislação não é correta e não há provas de sua necessidade para a solução do litígio.

iii. Sobre os créditos de insumos/gastos glosados

As glosas de créditos de bens para revenda, de bens utilizados como insumos de serviços utilizados como insumos, de despesas de energia elétrica e energia térmica, de despesas de armazenagem e fretes na operação de venda e de devolução de vendas sujeitas à alíquota de 1,65% e 7,6%, constaria das planilhas, extraídas dos arquivos digitais apresentados pelo sujeito passivo, que foram analisadas e fundamentaram a elaboração de outras planilhas com os valores considerados e os valores não considerados para a apuração dos créditos a descontar.

No Termo de Verificação de Infração Fiscal, de fls.7.494/7.529, consta as razões de fato e direito dos valores de créditos concedidos e glosados, cujos valores são detalhados nas planilhas de fls.190/3.893 e das fls.4.077/7.392, sendo que estas também trazem informações sobre os valores glosados.

Sequer o impugnante apresentou documentação contábil/fiscal para contestar as glosas efetuadas e analisadas neste tópico, muito menos apontou onde haveria erro nestas, valendo-se de alegação vazia e sem conteúdo.

iv. Necessidade de diligência

Considerando-se que o processo administrativo fiscal é informado pelo princípio da concentração das provas na contestação, a pretensão fazendária e/ou as alegações pertinentes à defesa devem ser oferecidas pelo sujeito passivo na impugnação. Nesse sentido, as determinações do Decreto 70.235/1972, art.15, caput e parágrafos, que foram reproduzidos no art. 57 do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011.

A distribuição do ônus da prova possui ainda certas características quando se trata de lançamentos tributários decorrentes de glosa de créditos de PIS/Cofins no regime da não-cumulatividade, pois neste regime mantém-se a premissa de que compete à autoridade

fiscal comprovar a ausência de recolhimentos em relação matéria tributável daquelas contribuições, qual seja a receita bruta do contribuinte.

No que se refere aos créditos, todavia, verifica-se que eles se encontram na esfera do dever probatório dos contribuintes/sujeito passivo, aquele que pleiteia um direito tem o dever de provar os fatos que geram este direito. Sendo os créditos deste regime tributário um benefício que permite ao contribuinte diminuir o valor do tributo a ser recolhido, cumpre ao contribuinte/sujeito passivo que quer usufruir deste benefício o ônus de provar que possui este direito.

O direito aos créditos da não-cumulatividade exige que o contribuinte comprove a existência dos fatos que geram este direito, exigindo-se a apresentação de documentos comprobatórios da existência do direito creditório, ou seja, documentos que atestem, de forma inequívoca, a origem e a natureza do crédito. Caso o contribuinte/sujeito passivo não comprove possuir este direito, seus créditos devem ser cancelados, sendo exigida a contribuição devida que estava acobertada por estes créditos.

O sujeito passivo, Conforme consta do Termo de Verificação de Infração Fiscal, de fls.7.494/7.529, mesmo tendo sido intimado e reintimado várias vezes, não conseguiu comprovar a fidedignidade de seus valores de créditos e de débitos do PIS e da Cofins auditados no período, seja porque constituiu créditos sobre valores que não estão descritos no artigo 3º da Lei nº 10.637 de 2002 e da Lei nº 10.833 de 2003 ou porque fez a apuração dos créditos de maneira incorreta, ou porque não tem os documentos comprobatórios dos valores informados como base de cálculo para apuração dos créditos.

v.Exclusão responsabilidade da multa e dos juros de mora

Os sucessores responsáveis pelo crédito tributário em sua integralidade, incluídos multa de ofício e juros, mesmo porque o art. 132 do CTN excluiu a responsabilidade por eventuais penalidades, mas sim destacou a obrigatoriedade dos sucessores responderem também pelo tributos devidos pelas sucedidas, constituídos antes ou após a sucessão.

vi. Solicitação para que as publicações e intimações sejam realizadas em nome do advogado constituído, inclusive para se fazer presente no julgamento e realizar sustentação oral.

As publicações e intimações devem ser dirigidas ao domicílio fiscal do sujeito passivo, conforme determina a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), no art. 127, que dispõe sobre a existência do domicílio tributário, e o art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, havendo, portanto, previsão legal para o endereçamento dos atos processuais.

Assim, feita a eleição pelo sujeito passivo, não é possível a admissão de domicílio especial para o processo administrativo fiscal.

No mesmo sentido, indeferiu-se o pedido de sustentação oral na sessão de julgamento e a intimação para se fazer/acompanhar o julgamento administrativo no âmbito da DRJ (1ª instância administrativa), pois não há previsão legal no Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reiterou os argumentos da impugnação, apenas em relação ao percentual de apuração dos créditos presumidos calculados pela sistemática da Lei 10.925/04.

Em síntese, afirma a Recorrente que a única interpretação possível para este parágrafo seria justamente em consonância com o que determina o *caput* do artigo 8º, caso contrário estar-se-ia garantindo o direito sobre a aquisição de insumos independente da mercadoria que será produzida, gerando não só um novo direito ao crédito presumido, mas também um direito genérico para toda e qualquer mercadoria

Assim, não haveria como prosperar a manutenção da decisão no que concerne a este aspecto, já que se demonstraria ser incoerente, além de prejudicial ao próprio Fisco, já que haveria grande quantidade de contribuintes requerendo o tal direito ao crédito presumido genérico.

Sob outro viés, em atendimento ao princípio da eventualidade, ainda que se entenda que o crédito presumido em questão tenha a alíquotas determinadas, em relação aos bens adquiridos, a Recorrente também faz jus ao crédito de 60%, posto que adquire carne.

Discorre longamente sobre o seu processo produtivo, comparando-o à indústria automotiva e a de sabão, para concluir que :

"a)A emissão da Nota Fiscal com valor fixo - por animal - se dá, exclusivamente, para amparar o transporte do animal até o frigorífico.

b)A permanência do animal "vivo" nas dependências do frigorífico se presta para o cumprimento de questões sanitárias e de garantia de qualidade.

c)Há efetiva aquisição de carne, onde é somado o peso das carcaças dianteiras e traseiras, devidamente discriminadas no romaneio de abate e nota fiscal da operação.

d)A ínfima quantidade de créditos existentes na cadeia produtiva da indústria frigorífica justifica a fruição do crédito presumido em maior patamar, a fim de equilibrar as relações comerciais.

e) O eventual aproveitamento de material descartado no processo de abate se justifica em razão dos elevados custos para o cumprimento das inúmeras exigências sanitárias e com o próprio abate do animal.

Por fim, aponta para a edição da Lei nº 12.865/13 e em seu artigo 33 acrescentou o §10 ao art. 8º da Lei nº 10.925/2004, passando a constar a seguinte redação:

§10. Para efeito de interpretação do inciso I do § 3o. o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos." (NR)"

Referido dispositivo teria sido incluído de maneira interpretativa, ou seja, aplica-se ao benefício em tela desde a sua instituição - de maneira retroativa - nos moldes do art. 106, I, do Código Tributário Nacional.

Fez sustentação oral, pela Recorrente, a advogada Carolina Hamaguchi, OAB/SP nº 195705

dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (Revogado pela Lei nº 12.865, de 2013)

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

Da leitura dos dispositivos, tem-se que o crédito presumido para a agroindústria ser calculado sobre o valor dos insumos adquiridos pela agroindústria, nos percentuais de 60%, nas hipóteses do inciso I, de 50%, nas hipóteses do inciso II ou, de 35%, nas hipóteses do inciso III, previstos no artigo 3º das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. Assim, os produtos de origem animal, do inciso I conferem crédito presumido de 0,99% e 4,56%; os de origem vegetal proporcionam créditos menores, com alíquotas equivalentes a 0,5775% e 2,66%.

A controvérsia reside no critério de determinação o percentual - se determinado pela natureza das aquisições ou insumos, ou pelo tipo de produto a que dá saída o seu beneficiário.

Aplicando-se o raciocínio ao caso concreto, se o percentual for definido pelas aquisições, apenas aquelas de origem animal, elencadas no inciso I, dariam crédito de 60% para a Recorrente, posição esta exposta na decisão recorrida. Por outro lado, caso seja definido o percentual pelo tipo de produto a que dá saída, quaisquer insumos, nos moldes da não-cumulatividade do PIS e da Cofins, dariam-lhe direito ao crédito.

No recurso voluntário, a Recorrente argumenta que a leitura sistemática do art.8º da Lei n. 10.925 e seus parágrafos, leva ao único entendimento possível, de que o critério de definição dos percentuais de crédito é a natureza dos produtos a que dá saída, produtos de origem animal, por conseguinte, fazendo jus ao percentual de 60%. Pensar de forma contrária, acabaria por estender o benefício dos créditos presumidos a quaisquer insumos, indiscriminadamente, em detrimento da natureza do benefício.

Considerando-se que a matéria prima da indústria frigorífica é, fundamentalmente, "apenas carcaças de carne", justificar-se-ia um percentual maior à título de crédito presumido para manter o equilíbrio das relações comerciais.

Alega, ademais, que após a edição da Lei nº 12.865/13 que em seu artigo 33 acrescentou o §10º ao art. 8º da Lei nº 10.925/2004, a controvérsia estaria dirimida, posto que o dispositivo prescreve que:

§10. Para efeito de interpretação do inciso I do § 3º. o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos." (NR)"

Referido teria sido incluído de maneira interpretativa, ou seja, aplica-se ao benefício em tela desde a sua instituição - de maneira retroativa - nos moldes do art. 106, I, do Código Tributário Nacional.

No Termo de Verificação Fiscal, quando abordado o tópico do crédito presumido, afirma-se que:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/12/2015 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO, Assinado digitalmente em 17/12/2015 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO, Assinado digitalmente em 18/12/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA

Impresso em 15/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em relação à apuração do crédito presumido referente ao mês de outubro de 2009, é importante destacarmos que a "mercadoria adquirida" é o animal vivo. Isto é o que consta nas inúmeras notas fiscais apresentadas pelo sujeito passivo, que foram digitalizadas e juntadas no processo administrativo digital nº 15868.720129/2013-38. Em todas elas constam "bois para abate", "novilhos precoces para abate" ou "vacas para abate" como sendo produto adquirido.

Também na DIPJ 2009 o sujeito passivo declarou na "Ficha 24 - Entradas de Insumos/Mercadorias" aquisições de bovinos. A título de exemplo vejamos o que o sujeito passivo declarou na ficha 24 da DIPJ 2009 para alguns de seus estabelecimentos:

[...]

O percentual de apuração da alíquota aplicável sobre os créditos, prevista no art. 8º, §3º, da Lei nº 10.925, de 2004, é determinado em função do produto adquirido e não do fabricado. De acordo com a legislação vigente para o período de apuração do mês de outubro de 2009 o percentual corresponde a 35%.

Os 'bovinos vivos' constituem insumos utilizados na produção de mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal, classificadas no capítulo 2 da NCM(Nomenclatura Comum do Mercosul), que corresponde ao capítulo 2 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi).

Segundo as disposições contidas no art. 8º, §1º, inciso I, da IN SRF nº 660/2006, que regulamentou os art. 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925/04, o comando legal é claro, não deixando margens à dúvida: o percentual de 60% ($1,65\% \times 60\% = 0,99\%$ - PIS, por exemplo) é aplicável, somente, nos casos de aquisições de insumos de origem animal, classificados nos Capítulos 2 a 4 e 16; nos códigos 15.01 a 15.06 e 1516.10 da NCM; e das misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18 da NCM.

Quanto à aquisição de outros insumos (como por exemplo, de 'bovino vivo', classificado no capítulo 1 da NCM, posição 01.02), aplica-se sobre o valor dos seus custos de aquisição, o percentual de 0,5775% para o PIS/Pasep e 2,66% para a Cofins (isto é, 35% das alíquotas básicas).

Observe-se que, por ser de 2006, a mencionada instrução normativa não traz a alíquota prevista no inciso II, § 3º, do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 (50% das alíquotas básicas - para a soja e derivados), que só foi incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. Porém, o conteúdo dispositivo da mesma é claro e suficiente para estabelecer que as alíquotas são fixadas em razão da natureza dos insumos adquiridos.

Não poderia, aliás, ser de outra forma: o objetivo de tal crédito presumido é desonerar o PIS/Pasep e a Cofins, incidentes sobre os insumos empregados pelos produtores agropecuários na sua

produção; assim, o legislador estabeleceu, de forma geral, a presunção de que na produção pecuária haja uma carga maior de incidência que na produção agrícola.

Fixar as alíquotas, de acordo com a atividade da agroindústria, ou seja, de acordo com a natureza do produto industrializado, fugiria ao objetivo de desoneração do crédito presumido em questão, pois a atividade de seus filiados não guarda qualquer relação com a carga de contribuições incidentes sobre os insumos adquiridos.

Dito de outra forma, torna-se descabido que um mesmo insumo possibilite creditamento por alíquotas distintas, se adquirido por esta ou por aquela agroindústria.

No caso em tela, vale a pena frisar, os bovinos vivos são classificados no capítulo I da NCM, mais precisamente na posição 01.02. Sendo assim, o crédito presumido deve ser calculado com base no inciso III, § 3º, do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 (e não, no inciso I do parágrafo 3º desse dispositivo) e na forma estabelecida no art. 8º, caput e § 1º, inciso II, da IN SRF nº 660, de 2006. Ou seja, o crédito presumido da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de outubro de 2009 deve ser calculado mediante a aplicação, sobre o valor de aquisição dos insumos, do percentual de 0,5775% (35% da alíquota de 1,65%) e de 2,66% (35% da alíquota de 7,6%), respectivamente.

Sobre o assunto a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN, no Parecer PGFN/CAT/nº 1.712/2012, concluiu que os percentuais de creditamento utilizados na determinação do montante de crédito presumido de que cuida o § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, depende do produto adquirido pela pessoa jurídica para ser utilizado como insumo na elaboração dos produtos listados no caput do mencionado art. 8º. Cópia integral deste parecer será juntada ao processo administrativo digital nº 15868.720129/2013-38.

De fato, o § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, refere-se explicitamente às "aquisições" e seus incisos delimitam os bens adquiridos que ensejarão a apropriação do crédito presumido em cada percentual. Portanto, a utilização da palavra "produtos" nos incisos do § 3º não está se referindo à produção própria do adquirente, mas às suas aquisições.

Tal constatação é evidenciada, por exemplo, pelo confronto entre a previsão dos beneficiários do crédito presumido consoante o caput do art. 8º {As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, ...} e a previsão dos bens a serem adquiridos que ensejam a apropriação do crédito, conforme descrito no inciso I, do § 3º do mesmo artigo ("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: I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e

10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4).

Como se vê, o caput do artigo 8º determina expressamente que os produtores de produtos vivos do capítulo 3 da NCM não se enquadram entre os beneficiários do crédito presumido. Já o §3º, inciso I, define que a aquisição de produtos classificados no capítulo 3 da NCM, inclusive os produtos vivos, enseja a apropriação do crédito em comento.

Portanto, se os incisos do § 3º se referissem aos bens produzidos pelo adquirente (e não aos insumos adquiridos), teria que se admitir, entre os beneficiários do crédito presumido, os produtores de produtos vivos classificados no Capítulo 3 da NCM, o que contraria expressamente o caput do art. 8º da Lei nº 10.925/04.

Adicionalmente, na Mensagem nº 443 de 23 de julho de 2004 em que o Presidente da República comunica ao Presidente do Senado as razões do veto ao inciso VIII do art. 1º da Projeto de Lei de Conversão nº 40 (Conversão da MP 183/04 na Lei nº 10.925/04), que tratava da tributação à alíquota zero de rações e concentrados, vemos explícito o entendimento de que os incisos

↓

do § 3º do art 8º da lei em comento referem-se aos insumos adquiridos, conforme reproduzimos a seguir:

"O inciso I do § 3o do art. 8o do projeto de lei de conversão concede crédito presumido, destinado a compensar, na sistemática da não-cumulatividade, a incidência das referidas contribuições sobre os insumos, incluídos os produtos relacionados no inciso VIII do art. 1o, equivalente a 60% (sessenta por cento) do valor dos produtos de origem animal, adquiridos de produtores rurais pessoas físicas, classificados nos Capítulos 2 a 4, a serem utilizados como matéria-prima para a produção de mercadorias destinadas com alimentação humana ou animal, e a 35% (trinta e cinco por cento) do valor dos produtos de origem vegetal com idêntica destinação, (grifo nosso)

Nesse sentido, a IN SRF nº 660/06, dirimiu qualquer dúvida sobre a questão, ao enunciar com clareza que a definição dos percentuais de crédito presumido, é comandada pela classificação dos insumos adquiridos e não dos produtos produzidos.

Destarte, a INSRFB n. 660/2006, firmou interpretação no sentido de que o cálculo do crédito presumido dá-se em função dos **insumos adquiridos**, como se depreende do de seu art.8º, que estabelece no § 1º que **"o crédito de que trata o caput será calculado mediante a aplicação, sobre o valor de aquisição dos insumos"**, dos percentuais de:0,99% (noventa e nove centésimos por cento) e 4,56% (quatro inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento), nos casos de produtos do inciso I do a § 3º, da Lei n. 10.925, produtos de origem

animal, ou de "0,5775% (cinco mil e setecentos e setenta e cinco décimos de milésimo por cento) e 2,66% (dois inteiros e sessenta e seis centésimos por cento)", no caso dos demais insumos.

No também mencionado Parecer PGFN/CAT/nº 1.712/2012, opina-se pelo critério dos insumos adquiridos, considerando-se que o § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, dispõe que o montante do crédito a que se refere o caput e o § 1º do mesmo art. 8º será determinado mediante aplicação, "sobre o valor das mencionadas aquisições", e que essas aquisições referem-se àquelas referidas no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, ou, aqueles "adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física".

Ainda, o § 1º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, reza que o disposto no caput do artigo aplica-se também às aquisições efetuadas pelas pessoas listadas em seus incisos I, II e III. O § 2º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, por sua vez, dispõe que o direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no país.

Observe-se que o próprio parecer consigna que a expressão "produtos" utilizada no inciso I do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, dá margem a interpretações dúbias, no sentido de a referência é a de produtos finais elaborados pela pessoa jurídica beneficiária. Por essa razão, ao final do parecer, sugere a edição de norma interpretativa sobre o assunto:

14. Em conclusão, opina-se na direção que os percentuais de creditamento utilizados na determinação do montante de crédito presumido de que cuida o § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, depende do produto adquirido pela pessoa jurídica para ser utilizado como insumo na elaboração dos produtos listados no caput do mencionado art. 8º. Objetivando conferir maior segurança jurídica aos atores envolvidos, sugere-se a edição de norma interpretativa sobre o assunto, uma vez que tal norma se aplicaria, inclusive, aos casos pretéritos, de acordo com o inciso I do art. 106 do Código Tributário Nacional.

De fato, sobreveio a aludida "norma interpretativa", com Lei n. 12.865/2013 que em seu artigo 33 acrescentou o §10º ao art. 8º da Lei n. 10.925/2004, com a seguinte redação:

§10. Para efeito de interpretação do inciso I do § 3º, o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos."

Após a edição do referido dispositivo, a construção exegética da Recorrente encontra respaldo, ou seja, ao se referir ao termo "produto", a lei não faz sentido que o § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, tenha disposto do termo "produtos" faria menção ao produto final elaborado pela pessoa jurídica beneficiária, e não ao produtos adquiridos pela pessoa jurídica para servir de insumo produtivo, enquanto componente de um produto final.

Ademais, entende-se que, embora palpitante seja a discussão sobre a possibilidade do caráter "interpretativo" das normas jurídicas, objeto por exemplo da tese dos "cinco mais cinco" para a repetição de indébito dos tributos sujeitos a lançamento por

Processo nº 15868.720129/2013-38
Acórdão n.º **3201-001.956**

S3-C2T1
Fl. 105

homologação, e dirimidas, em definitivo, pelo Judiciário, não encontra ressonância nos limites da competência do CARF.

Por essa razão, embora pudesse a presente análise alongar-se sobre as possibilidades interpretativas do crédito presumido em questão, havendo posicionamentos em ambas as direções no CARF, no Acórdão 3202-000831 e 3302-00788, este último da relatoria do Conselheiro Marcos Tranchesí Ortiz, que traz um interessante apanhado da evolução histórica e dos motivos econômicos subjacentes para o benefício, em face da alteração legislativa, deve se entender procedente o pedido da Recorrente.

Em face do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, quanto à aplicação do percentual inscrito no inciso I, do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, para os insumos adquiridos pela Recorrente.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo