



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19679.720544/2017-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-011.578 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de março de 2023
Recorrente MOSAIC FERTILIZANTES DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2016 a 30/06/2016

MATÉRIAS NÃO ANALISADAS NA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Constatado que há matérias acessórias não apreciadas no acórdão reformado, a fim de se evitar ocorrência de supressão de instância, os autos devem ser remetidos à turma julgadora a quo a fim de que seja proferida decisão complementar a respeito das questões acessórias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declarar a nulidade do Acórdão recorrido, por cerceamento do direito de defesa, e em determinar o retorno dos autos para a autoridade julgadora a quo para que seja proferida nova decisão, com apreciação de todas as matérias suscitadas na Manifestação de Inconformidade.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carolina Machado Freire Martins – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Winderley Moraes Pereira, Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

Relatório

Cuidam os autos de PER/DCOMP nº 18610.35416.261016.1.1.18-8029, transmitido em 26/10/2016, no qual foi solicitado ressarcimento no valor total de R\$ 3.973.330,74, relativo a créditos de Contribuição para o PIS/Pasep, apurados no 2º trimestre de 2016.

Houve parcial reconhecimento no valor de R\$ 1.667.027,75, sob os seguintes fundamentos (Despacho Decisório de e-fls. 285/356):

- Situação 01 – NFe/CTe Cancelada
- Situação 02 – Aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da Contribuição
- Situação 03 – Números iguais das notas fiscais do contribuinte
- Situação 04 – Notas fiscais não corretamente declaradas ou inexistentes
- Situação 05 – Valor da nota fiscal informado pelo contribuinte maior que o valor encontrado em NFe/Cte
- Situação 06 – Frete sobre vendas - Crédito irregular
- Situação 07 – Armazenagem de mercadoria – Crédito irregular
- Situação 08 – Crédito Extemporâneo – Data de emissão da NF
- Situação 09 – Tipo de crédito sem previsão legal na compra
- Situação 09.10 – Fretes vinculados a itens submetidos à alíquota zero
- Situação 09.20 e 9.21 – Serviços de carga e descarga e de desestiva
- Situação 10 – Serviço de industrialização por terceiro não verificado
- Situação 11 – Frete interno referente ao transporte de mercadoria importada

Irresignado, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 368/425) onde alega, em síntese:

- preliminarmente – Da Superficialidade do Trabalho Fiscal: Ofensa ao princípio da Verdade Material
- o fato de as NFe ou CTe terem sido cancelados posteriormente à tomada de créditos não deve infirmar o direito ao creditamento da requerente, pois equívocos cometidos por seus fornecedores não devem afetar a apuração de seus créditos, razão pela qual os créditos vinculados ao rol de NFe ou CTe supostamente canceladas devem ser mantidos;
- possibilidade de creditamento de despesas com aquisição de combustíveis, sujeitos à tributação concentrada, utilizados como insumos;

- eventual equívoco contido em CT-e não é razão para glosa de crédito, devendo esta ser cancelada;
- a autoridade fiscal considerou que havia um desconto na operação pelo fato de o fornecedor ter informado equivocadamente uma base de cálculo menor para seus tributos, pelo que se requer o cancelamento das glosas;
- se por um lado os fretes nas operações de venda configuram hipótese de crédito expressamente prevista na legislação, por outro os créditos na aquisição de insumos são aptos à tomada de créditos com base no conceito de insumo. É despidianda a discriminação entre eles, pois ambos estão sujeitos à tomada de créditos;
- no que tange às remessas para armazenagem, da mesma maneira que as demais transferências, somente se referem a matérias-primas, pois parte do produto final fabricado pela requerente (fertilizantes) tem natureza higroscópica, isto é, absorve a umidade do ar, podendo deteriorar-se rapidamente, trazendo risco de prejuízo significativo à empresa, o que por si só já tornaria impossível a transferência de produto em elaboração;
- a data de emissão de uma nota fiscal não tem valor contábil e, portanto, não poderia ter sido utilizada pela autoridade fiscal para glosa dos créditos. Assim, não se trata, como quer fazer crer a Fiscalização, de uma questão denominada de “crédito extemporâneo”, mas, sim, do momento de reconhecimento de despesas. Mesmo que a questão em discussão fosse um típico caso de “créditos extemporâneos”, a legislação não estabelece vedação à apuração de créditos extemporâneos, desde que respeitado o prazo decadencial, nos termos do art. 15, § 2º, da Lei nº 10.865/04. No mesmo sentido, o Guia Prático EFD – PIS/Cofins, emitido pela RFB;
- apenas a matéria-prima empregada na produção de fertilizantes foi tributada à alíquota zero, ao passo que os fretes foram tributados pelas contribuições, o que pode ser verificado pela planilha elaborada pela própria autoridade fiscal;
- gastos são essenciais e relevantes à atividade da requerente, já que os insumos importados não teriam como chegar aos estabelecimentos da empresa e integrar o processo produtivo sem a movimentação no porto e a armazenagem prévia. Os serviços de movimentação portuária e armazenagem consistem nos serviços de descarregamento de navio, retirando a mercadoria depositada em seu porão e transportando-a até o local de armazenagem para posterior envio às dependências da requerente. Em outras palavras, a movimentação portuária pode ser definida como os serviços de capatazia e estiva, prestados por pessoa jurídica no porto de desembarque;
- a empresa requer, na hipótese de essa Turma de Julgamento entender que os esclarecimentos apresentados não são elementos suficientes para se comprovar a legitimidade dos créditos apropriados, o que se admite para argumentar, a realização de diligência, para que se esclareçam os quesitos especificados;

À manifestação foi juntado Parecer elaborado pelo Professor Marco Aurélio Greco, solicitado pela Associação Nacional para a Difusão de Adubos (“ANDA”), associação da qual é membro a Recorrente.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada procedente em parte pela 16ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) consoante acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2016 a 30/06/2016

AQUISIÇÃO DE INSUMO - NOTAS FISCAIS CANCELADAS – Não cabe a apuração de crédito no regime não cumulativo quando a compra do insumo é revertida, com o correspondente cancelamento do documento fiscal.

BEM ADQUIRIDO COMO INSUMO SUJEITO À INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES - CRÉDITO - Correta a apuração de crédito no regime não cumulativo relativa a bem adquirido como insumo, sujeito ao pagamento das contribuições.

PIS - APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA - BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS - DEFINIÇÃO - Somente dão origem a crédito na apuração não cumulativa do PIS os bens e serviços essenciais ou relevantes ao desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, nos termos da decisão proferida pelo STJ nos autos do RESP nº 1.221.170/PR, da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5/2018 e da IN/RFB nº 1.911/2019.

IMPORTAÇÃO DE INSUMOS - CUSTOS DE AQUISIÇÃO - CRÉDITO-POSSIBILIDADE - É possível a apuração dos créditos previstos nas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, relativos às despesas que compõem o custo de aquisição do insumo importado (armazenagem, despesas aduaneiras, frete interno), ainda que haja a apuração também dos créditos previstos na Lei nº 10.865/04.

COFINS - APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA – CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS - É possível o aproveitamento de crédito em período posterior ao da apuração, devendo o contribuinte, para tanto, comprovar documentalmente a natureza dos créditos, o período do qual decorrem e sua não utilização anterior, observando-se, ainda, o prazo decadencial.

AQUISIÇÃO DE INSUMO NO MERCADO INTERNO - BEM SUJEITO À ALÍQUOTA ZERO - FRETE - CRÉDITO - IMPOSSIBILIDADE – Não gera direito a crédito o frete pago na aquisição de insumo no mercado interno, tributado à alíquota zero, uma vez que não há previsão legal específica para a apuração de créditos em relação aos dispêndios com serviço de transporte na aquisição de bens, estando o crédito deles decorrente vinculado ao bem adquirido, acompanhando a natureza deste.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2016 a 30/06/2016

ERRO DE APURAÇÃO - NULIDADE DA DECISÃO - IMPROCEDÊNCIA - Eventual erro na apuração realizada pela autoridade fiscal não gera a nulidade do despacho decisório, mas tão-somente a sua improcedência, cabendo a sua correção tanto em decorrência de alegação do sujeito passivo, quanto de ato de ofício da autoridade julgadora.

DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO - Não procede o pedido de diligência quando o processo já disponha de todos os elementos necessários para a convicção do julgador.

Cientificado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário repisando os principais argumentos de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Carolina Machado Freire Martins, Relatora.

Inicialmente, cumpre registrar que a discussão aventada neste processo em muitos pontos não é nova e já foi objeto de análise no CARF, citando-se como exemplo os Processos nº 13811.002244/2005-47, 10880.945033/2013-07 e 13811.002248/200525, que também envolviam pedidos de compensação formulados pela Recorrente, em períodos distintos.

1. Situações 04 e 05 – Notas Fiscais não Corretamente Declaradas ou Inexistentes/Valor da Nota Fiscal Informado pelo Contribuinte Maior que o Valor Encontrado em NFe/CTe

Depreende-se do recurso voluntário que um dos fundamentos trazidos pela contribuinte é pela nulidade parcial da decisão recorrida, em razão da ausência de análise de argumentos, tendo em vista que no voto proferido pela DRJ não teria havido menção a tais situações, *“de modo que a glosa tratada nesse tópico não foi sequer analisada”*, o que configuraria manifesto (...) *“cerceamento do direito de defesa, levando à total nulidade do acórdão recorrido, com fundamento no artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/72”*.

Sobre tais glosas, verifica-se constar do Despacho Decisório em relação à Situação 04 - Notas Fiscais não corretamente declaradas ou inexistentes, o seguinte:

Com base nos artigos transcritos, fica claro que pode a Administração decidir sobre determinado direito creditório de forma condicionada à apresentação de documentação comprobatória necessária à verificação da exatidão das informações prestadas.

Mister frisar que a comprovação da existência do crédito deve ser feita por quem a invoca, ou seja, o contribuinte. A mera alegação da existência de um direito creditório não comprova a sua liquidez e certeza. Para tanto, deve o contribuinte apresentar a documentação solicitada, que dá lastro ao crédito e é capaz de comprovar a sua existência, permitindo, assim, o necessário exame fiscal.

Nesta auditoria foi constatada a emissão de Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) com erro na indicação dos dados dos documentos fiscais relativos à carga transportada. Estes lançamentos foram glosados.

E no que tange à Situação 04 - Valor da Nota Fiscal informado pelo contribuinte maior que o valor encontrado em NFe/CTe:

Neste caso, foi encontrado a Nota Fiscal Eletrônica (NFe) ou o Conhecimento de Transporte Eletrônico (CTe) correspondente à Nota Fiscal informada pelo contribuinte, porém o valor desta Nota Fiscal é superior ao valor encontrado em NFe/CTe.

Na soma dos valores para obtenção da Base de Cálculo, foi considerado o valor encontrado em NFe/CTe e desconsiderado o valor declarado pelo contribuinte na Nota Fiscal.

Deve também ser observado, de acordo com o § 3º do art. 1º da Lei 10.833/2003 e da Lei 10.637/2002, que os **descontos** incondicionais concedidos pelos fornecedores ao contribuinte não integram a Base de Cálculo dos créditos das contribuições por não terem se sujeitado ao pagamento das contribuições quando da compra dos insumos.

Se a Situação 05 de glosa ocorrer juntamente com outras situações aqui descritas, será 0 (zero) o valor considerado na soma da Base de Cálculo, pois a Situação 05 implica reduzir o valor da Nota Fiscal ao valor encontrado em NFe/CTe e quaisquer outras Situações de glosa implicam considerar nulo o valor informado em Nota Fiscal na soma da Base de Cálculo das contribuições.

Na Manifestação de Inconformidade, a contribuinte alegou o seguinte, respectivamente:

43. Ora, eventual equívoco contido em CT-e não é razão para glosa de créditos, de modo que a glosa deve ser cancelada.

44. Tendo em vista que a contabilidade faz prova em favor do contribuinte, caberia ao Fisco ter infirmado os lançamentos contábeis em questão, o que não fez, limitando-se a realizar a glosa com base em equívocos no preenchimento de uma planilha. Por esse motivo, as glosas fundadas na "Situação 04" devem ser canceladas.

...

46. A Glosa em questão recaiu sobre dois produtos descritos na Nota Fiscal 252677, tendo resultado na redução do valor do crédito, não sendo admitidas as bases de R\$ 738,96 e R\$ 1.035,41:

47. Ocorre que tal é o preço efetivo dos produtos, conforme se vê pelo espelho da Nota Fiscal:

48. O que fez a Autoridade Fiscal acreditar que havia um desconto na operação em questão foi o fato de o fornecedor ter informado, equivocadamente, uma base de cálculo menor para seus tributos:

49. Diante disso, a Requerente pleiteia o cancelamento das glosas relativas à essa situação.

Na análise da defesa, a instância de piso afirmou apenas que apesar da menção no Despacho Decisório, no documento não paginável, na realidade, não haveria qualquer glosa. Veja-se:

Observe-se, inicialmente, que, **verificando-se o documento não paginável anexado à fl. 209, constata-se que não foram efetuadas glosas pela autoridade fiscal relativamente aos itens "Situação 03 - Números iguais das Notas Fiscais do contribuinte", "Situação 04 - Notas fiscais não corretamente declaradas ou inexistentes", "Situação 05 - Valor da Nota Fiscal informado pelo contribuinte maior que o valor encontrado em NFe/CTe", "Situação 06 - Frete sobre vendas - Crédito Irregular", "Situação 10 - Serviço de Industrialização por Terceiro não**

verificado" e "Situação 11 – Frete interno referente ao transporte de mercadoria importada" para o período ora em análise. (g.n)

Nesse contexto, primeiramente, é de se retificar que, nestes autos, o documento não paginável encontra-se à fl. 308. Além disso, quando da análise da planilha no tocante aos itens 4 e 5, realmente houve glosa:

Alíquota da Cofins (em percentual)	Numero de Repetição	Glosar Crédito de PIS/COFINS
7,60	1	Sim -> Situação 05: Valor do item = 738,96 informado pelo contribuinte é maior que o valor encontrado em NF-e/CT-e, pois o contribuinte considerou incorretamente o valor do desconto = 110,84. Desta forma, será considerado o novo valor = 628,12 na soma da Base de Cálculo
7,60	1	Sim -> Situação 05: Valor do item = 1.035,41 informado pelo contribuinte é maior que o valor encontrado em NF-e/CT-e, pois o contribuinte considerou incorretamente o valor do desconto = 155,31. Desta forma, será considerado o novo valor = 880,10 na soma da Base de Cálculo
7,60	1	Sim -> Situação 04: De acordo com as cláusulas quinta e décima do AJUSTE SINIEF nº 09/2007, o CT-e (emitido sem erro) deverá conter os dados dos documentos fiscais relativos à carga transportada. O documento fiscal NF-e '51160661156501009293550030000916711312916050' relativo à carga transportada INEXISTE na base nacional e no site da SEFAZ de origem, Mato Grosso & Situação 09: Tipo do Crédito sem previsão legal na compra: Frete sobre Compras
7,60	1	Sim -> Situação 04: De acordo com as cláusulas quinta e décima do AJUSTE SINIEF nº 09/2007, o CT-e (emitido sem erro) deverá conter os dados dos documentos fiscais relativos à carga transportada. O documento fiscal NF-e '50160577752293009063551280001077641182097530' relativo à carga transportada INEXISTE na base nacional e no site da SEFAZ de origem, Mato Grosso do Sul

Sendo assim, seguindo o entendimento de que todos os fundamentos vinculados à matéria impugnada sejam apreciados por dois órgãos julgadores distintos, a ausência de análise impede o reexame da decisão através do recurso sob pena de supressão de instância, assim como cerceamento do direito de defesa, vício que resulta na nulidade da decisão.

Nesse sentido os acórdãos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

MATÉRIAS NÃO ANALISADAS NA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.
ACÓRDÃO COMPLEMENTAR.

Constatado que há matérias acessórias não apreciadas no acórdão reformado, a fim de se evitar ocorrência de supressão de instância, devem-se os autos ser remetidos à turma julgadora a quo a fim de que seja proferida decisão complementar a respeito das questões acessórias.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DUPLO GRAU DE COGNIÇÃO.
SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A dupla cognição é regra no processo administrativo fiscal, que não pode ser afastada em nome da celeridade processual. Se a decisão de primeira instância deixa de apreciar o mérito de matéria em razão de decisão sobre questão prejudicial, afastada a preliminar pela instância superior, os autos devem retornar à primeira instância para apreciação do mérito.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OMISSÃO DO JULGAMENTO.
NULIDADE.

Verificada a omissão quanto a pontos relevantes contidos na impugnação, a decisão recorrida deve ser anulada para que novo julgamento seja prolatado de modo que a totalidade das questões em lide recebam a devida análise, garantindo-se o direito ao duplo grau de jurisdição. (Acórdão n. 1402003.475 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão de 17 de outubro de 2018. Conselheiro Relator Evandro Correa Dias)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano: 2004, 2005, 2006

NULIDADE PARCIAL DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

É parcialmente nula a decisão de primeira instância que se recusa a apreciar ponto da impugnação relativo a um dos potenciais efeitos da decisão a ser proferida. Todavia, a nulidade parcial não vicia inteiramente o acórdão, cabendo o retorno dos autos à Delegacia de Julgamento, para que profira decisão complementar sobre o capítulo da impugnação acerca da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. (Acórdão n. 1302002.041 – 3ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária. Sessão de 15 de Fevereiro de 2017. Conselheira Relatora Ana de Barros Fernandes Wipprich)

Com efeito, o Decreto nº 70.235, de 1972 não deixa margem a dúvida quanto ao iter processual a ser observado:

Art. 59. São nulos:

[...]

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (grifo nosso).

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Dessa feita, conhecer destas matérias implicaria em supressão de instância, negando à Recorrente o direito de ver suas alegações julgadas em duplo grau, o que, mais uma vez, violaria o devido processo legal, o contraditório e ampla defesa.

Isto posto, voto por declarar a nulidade da decisão recorrida e determinar o retorno dos autos à Turma Julgadora de primeira instância para que sejam abordadas todas as questões contidas na manifestação da Recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto declarar a nulidade do Acórdão recorrido, por cerceamento do direito de defesa, a fim de determinar o retorno dos autos para a autoridade julgadora *a quo* para que seja proferida nova decisão, com apreciação de todas as matérias suscitadas na Manifestação de Inconformidade.

(documento assinado digitalmente)

Carolina Machado Freire Martins

