



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

**Processo n°** 11070.000205/2011-49  
**Recurso n°** 11.070.000205201149 Voluntário  
**Acórdão n°** **3401-01.872 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 18 de julho de 2012  
**Matéria** PIS E COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO - NAO CUMULATIVIDADE - CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA - APROVEITAMENTO DE OFÍCIOS DE CRÉDITOS  
**Recorrente** INÚSTRIA DE IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS VENCE TUDO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 28/02/2006 a 31/12/2009

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA DE OBJETO. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo. No caso, em que o auto de infração decorreu de interpretação acerca da correta classificação fiscal de produto elaborado pela autuada, tem-se notícia da existência de ação judicial em que se discute justamente qual a correta classificação fiscal a ser dada ao mesmo produto.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.

De acordo com o enunciado da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. No caso, a Recorrente se insurgiu contra o percentual da multa de ofício de 75%, sob a alegação de efeito confiscatório.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 28/02/2006 a 31/12/2009

APROVEITAMENTO DE OFÍCIO DE CRÉDITOS. LANÇAMENTOS DELE DECORRENTES.

Deve ser efetuado o aproveitamento de ofício do crédito, em razão do disposto no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, e no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, priorizando a sua utilização no próprio período de apuração (contribuição apurada menos crédito calculado) em detrimento da utilização posterior mediante desconto. Esse procedimento implica na

necessidade de lançamento reflexo, em períodos posteriores, para exigir a contribuição devida em decorrência do deslocamento de créditos para o seu aproveitamento de ofício no período em que foi originalmente constituído.

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

Período de apuração: 28/02/2006 a 31/12/2009

**APROVEITAMENTO DE OFÍCIO DE CRÉDITOS. LANÇAMENTOS DELE DECORRENTES.**

Deve ser efetuado o aproveitamento de ofício do crédito, em razão do disposto no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, e no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, priorizando a sua utilização no próprio período de apuração (contribuição apurada menos crédito calculado) em detrimento da utilização posterior mediante desconto. Esse procedimento implica na necessidade de lançamento reflexo, em períodos posteriores, para exigir a contribuição devida em decorrência do deslocamento de créditos para o seu aproveitamento de ofício no período em que foi originalmente constituído.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, em negar provimento ao recurso por unanimidade de votos.

Júlio César Alves Ramos - Presidente

Odassi Guerzoni Filho - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Ângela Sartori, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte e Jean Cleuter Simões Mendonça.

## Relatório

Trata o presente processo de dois autos de infração lavrados para a constituição de ofício de crédito tributário relacionado ao PIS/Pasep e à Cofins, ambos sob o regime da não cumulatividade, dos períodos de apuração compreendidos entre fevereiro de 2006 e dezembro de 2009. A ciência de ambos os lançamentos ocorreu em 24/02/2011 e a multa de ofício aplicada foi no percentual de 75%.

De acordo com o autor do procedimento fiscal, a autuada aplicou sobre as receitas de vendas do produto por elaborado, denominado “*plataformas para colheita de milho*”, as alíquotas genéricas do PIS/Pasep e da Cofins, respectivamente, de 1,65% e 7,3%, quando, segundo entendeu a fiscalização, deveriam ser de 2,3% e de 10,8%, respectivamente, o que acarretou o recolhimento a menor das ditas contribuições.

Para o Fisco, a autuada procedia a uma classificação fiscal incorreta do referido produto, isto é, em vez de adotar o código da TIPI 8444.90.90 [Outras partes de colheitadeiras], adotou o código da TIPI 8433.51.00 [ceifeiras-debulhadoras], de modo que em assim procedendo, deixou de seguir a determinação legal contida no inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.485, de 2002, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, segundo a qual as saídas dos produtos classificados no código 8444.90.90 submeter-se-iam às alíquotas de 2,3% para o PIS/Pasep e de 10,8% para a Cofins.

Recorreu às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) relacionadas à posição 8433 para dizer que a orientação dada é que no código 8433.51.00 classificam-se as *ceifadeiras-debulhadoras* que executam simultaneamente o corte dos cereais, a debulha e a limpeza do grão, condição esta que não seria satisfeita pela *plataforma para colheita de milho* fabricada pela autuada. Essa *colheitadeira*, também conhecida como *ceifeira-debulhadora* seria um equipamento agrícola destinado à colheita de lavouras. De outra parte, que a *plataforma para colheita de milho* não extrairia os grãos da espiga de milho, e, portanto, não debulharia o milho; tampouco possuiria condições técnicas para a debulha e limpeza dos grãos.

Registrou em seu Termo de Constatação Fiscal que a empresa já fora autuada em relação ao IPI por conta dessa classificação errônea, sendo que, não tendo obtido sucesso no apelo que efetuara junto ao então denominado Terceiro Conselho de Contribuintes e recorrido à Câmara Superior de Recursos Fiscais, acabara por desistir do recurso especial apresentado e aderira aos programas de parcelamento de débito. Reproduziu a ementa do Acórdão nº 302-38.171, de 08/11/2006, segundo a qual, *verbis*, “O produto denominado ‘plataforma de corte para milho e/ou plataforma para colheita de milho’, classifica-se no código 8433.90.90 da TIPI.”

Explicou ainda a autoridade fiscal que o presente lançamento não foi obtido a partir da aplicação das diferenças de alíquotas sobre os valores das vendas; antes, levou-se em conta a existência de saldos credores existentes, os quais foram aproveitados de ofício, consoante, inclusive, orientação expressa da Receita Federal do Brasil emanada por meio da Solução de Consulta Interna nº 24 de 2007.

Informou também a existência de uma ação judicial existente em nome da autuada [ainda sem decisão definitiva], denominada de *Ação Declaratória de Inexigibilidade Tributária cumulada com Pedido de Tutela Antecipada e Depósito*, na qual, basicamente, postulava o reconhecimento quanto à classificação fiscal que adotava para as saídas da referida “plataforma de milho”, qual seja, o código TIPI 8433.51.00, de modo a não ser molestada pela fiscalização federal em relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados, visto que entendia ser esta a correta a classificação da mercadoria. No bojo dessa ação judicial, a interessada realizou depósitos judiciais a título de IPI.

Na Impugnação, inicialmente, e, em apertada síntese, a autuada argumentou não existir qualquer possibilidade de que a *plataforma de milho* seja uma “parte” da *colheitadeira*; antes, é um artefato, acoplável e desacoplável desta, com funções distintas, que lhe altera o ofício, sem, contudo, lhe retirar a autonomia. Defende a classificação fiscal por ela adotada pelo fato, dentre outros, de a *plataforma de milho* executar as funções de ceifa [corte e saque dos colmos para baixo, destruindo-os], e debulha/despigação [retirando as espigas dos colmos a que estão fixados, inclusive com a eliminação de material residual].

Em seguida, insurgiu-se a autuada contra a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, apenas afirmando estar correto o saldo credor por ela apurado.

Também questionou a desconsideração de ofício das compensações de débitos feitas pela autuada em datas anteriores à autuação, neste caso, colacionando julgados do Carf. Além disso, que não teria sido observada a determinação expressa da IN SRF 629, de 2006, no sentido de ser instada a se manifestar quanto ao procedimento de ofício realizado pela Administração tributária na quitação de débitos. Assim, que deveria ser retirado do lançamento os valores decorrentes das glosas dos créditos, bem como a multa de ofício correspondente.

Atacou, por fim, o percentual da multa de ofício aplicada, considerando-o inconstitucional, por revelar-se confiscatório.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre-RS manteve integralmente o lançamento em decisão assim ementada:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/12/2009

DECISÃO ADMINISTRATIVA. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. Consoante decisão administrativa proferida no processo nº 11070.000705/2005-35 pelo então Conselho de Contribuintes (hoje CARF), O produto denominado “plataforma de corte para milho e/ou plataforma para colheita de milho”, classifica-se no código 8433.90.90 da TIPI.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/12/2009

DECISÃO ADMINISTRATIVA. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. Consoante decisão administrativa proferida no processo nº 11070.000705/2005-35 pelo então Conselho de Contribuintes (hoje CARF), O produto denominado “plataforma de corte para milho e/ou plataforma para colheita de milho”, classifica-se no código 8433.90.90 da TIPI.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/12/2009

MATÉRIAS SUBMETIDAS À APRECIÇÃO JUDICIAL. PRINCÍPIO DE UNICIDADE DE JURISDIÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO PODER DE RECORRER NA ESFERA ADMINISTRATIVA. Tendo em vista o princípio de unicidade de jurisdição judicial, ocorre a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa em relação às matérias submetidas à apreciação judicial.

CRÉDITOS. APROVEITAMENTO DE OFÍCIO. Com fundamento na legislação (art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, e art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004), o aproveitamento de ofício do crédito deve ser efetuado priorizando sua utilização no próprio período de apuração (contribuição apurada menos o crédito calculado), em detrimento da utilização posterior mediante desconto/compensação.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se a tributos e não a multa, e se dirige ao legislador.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. O tempestivo protocolo de peça reclamatória suspende a exigibilidade do crédito tributário lançado, até o desfecho do processo administrativo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

No Recurso Voluntário a Recorrente, preliminarmente, argumenta que não há que se falar em renúncia ao processo administrativo em face de ter ela, anteriormente ao lançamento, valido-se da via judicial para obter declaração atestando a correção da classificação fiscal adotada para seu produto. Entende a Recorrente que as matérias tratadas neste processo e na ação judicial são estranhas entre si, e que, ao deixar de apreciar matéria expressamente impugnada [classificação fiscal], a DRJ cerceou a sua defesa, dando causa à nulidade de seu procedimento.

Em relação às outras matérias, repetiu os termos da impugnação, com alguma ou outra ênfase, especialmente em relação às compensações de ofício, para as quais insistiu que, segundo a regra contida na própria Solução de Consulta nº 24 da qual se valera a autuação, não poderiam ser desconsiderados os seus pedidos de compensação já formulados e pendentes de verificação.

No essencial, é o Relatório.

## Voto

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 13/09/2011, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 04/10/2011. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

### **Opção pela via judicial – renúncia à discussão na esfera administrativa**

A Recorrente, preliminarmente, pede para que se reconheça que sua defesa fora cerceada pela DRJ pelo fato de não ter enfrentado todos os termos de sua impugnação, referindo-se especificamente à questão que envolve a classificação fiscal.

Com a devida vênia, divirjo da Recorrente.

Ora, ainda que com a ação judicial tivesse pretendido ela obter do Poder Judiciário um escudo contra autuações do Fisco em relação ao **IPI**, a matéria principal lá submetida a julgamento envolve justamente a correta classificação fiscal na TIPI de suas “plataformas de milho”. E como o presente lançamento decorre, única e exclusivamente, de uma classificação fiscal tida pelo Fisco como adotada erroneamente para as tais “plataformas de milho”, tem-se que, qualquer que seja o resultado do julgamento na esfera judicial, é o que deverá prevalecer sobre o presente lançamento, não sendo cabível que adentremos nas discussões sobre qual código está correto: se o adotado pela autuada ou se o defendido pela fiscalização.

Veja-se, a propósito, o enunciado da **Súmula Carf nº 1**, consolidada no Anexo III da Portaria CARF nº 106, de 21 de dezembro de 2009, segundo o qual "importa em renúncia às instâncias administrativas a propositura, pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo".

Desta feita, também não deve ser conhecida neste julgamento a matéria relacionada à classificação fiscal das “plataformas de milho”, mostrando-se, portanto, correto o procedimento da instância de piso, de sorte que nulidade alguma há de ser declarada.

Nego, pois, provimento ao recurso.

### **Aproveitamento de ofício de créditos**

Novamente com a devida vênia, a Recorrente parece não ter compreendido a parte da autuação que tratou do aproveitamento de ofício dos créditos do PIS/Pasep e da Cofins, o que, aliás, não constitui nenhum demérito, porquanto o tema não é usual e não se mostra palatável sem que sobre ele se dispense algum estudo.

Digo isso, pois a Recorrente relacionou o “aproveitamento de ofício” às regras constantes do art. 163 do Código Tributário Nacional, que, à evidência, tratam da “imputação de pagamento”, isto é, de que forma deve ser apropriado ou reconhecido um pagamento pela pessoa jurídica de direito público quando fizer frente à dois ou mais débitos existentes da parte do sujeito passivo.



Além disso, a Recorrente comete uma grave impropriedade quando afirma – e faz isso em letras garrafais – que os créditos aproveitados de ofício pelo Fisco já teriam sido vinculados a pedidos de compensação [Dcomp].

Ora, definitivamente, a Recorrente não compreendeu, repito, o mecanismo de glosa dos créditos a que a fiscalização se referiu nos quadros à fl. 185/186, e tampouco se ateuve aos quadros [espelho do Dacon] por ela próprio elaborados às fls. 14/15, nos quais verifica-se que, diferentemente do que ela afirma em seu Recurso Voluntário, os créditos não foram vinculados a pedidos de compensação, mas, sim, haviam sido utilizados, ou aproveitados, para diminuir o valor da contribuição devida nos respectivos meses, compreendidos entre junho e novembro de 1997 e em setembro e outubro, de 1998.

Desta feita, não houve desobediência alguma à regra contida na Solução de Consulta Interna nº 24, de 2007, porquanto os créditos ora glosados **nunca** estiveram vinculados a Dcomp ou a Pedido de Ressarcimento.

Ao contrário, o aproveitamento de ofício dos créditos efetuado pela fiscalização seguiu à risca a orientação contida na referida Solução de Consulta, cujo excerto abaixo reproduzo, inclusive, para reforçar o porquê de tal procedimento:

“Situação 1 - Crédito calculado no próprio período de ocorrência da infração, mas descontado em períodos posteriores.

Deve ser efetuado o aproveitamento de ofício do crédito, em razão do disposto no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, e no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, priorizando a sua utilização no próprio período de apuração (contribuição apurada menos crédito calculado) em detrimento da utilização posterior mediante desconto.

Esse procedimento poderá implicar a necessidade de lançamento reflexo, em períodos posteriores, para exigir a contribuição devida em decorrência do deslocamento de créditos para o seu aproveitamento de ofício no período em que foi originalmente constituído.

Além de representar situação de direito, essa medida visa a segurança do crédito tributário lançado. Caso deixasse de ser adotado esse procedimento, ou seja, se a autoridade administrativa desconsiderasse, no lançamento de ofício, que o contribuinte detinha créditos não utilizados no período de apuração em que se constatou a infração, o auto de infração, se contestado, ficaria em situação de risco.”

Desta forma, os julgados colacionados pela Recorrente devem ser desprezados porquanto nada se referem à situação tratada neste processo, ou seja, enquanto naqueles se discutia os efeitos de uma “compensação de ofício”, aqui estamos lidando com “aproveitamento de ofício de créditos”, institutos bem diferentes.

### **Multa de ofício – caráter confiscatório**

As alegações de ilegalidade e de inconstitucionalidade de leis não podem ser tratadas por este Colegiado, a teor do enunciado da **Súmula CARF nº 2**, consolidada no Anexo III da Portaria CARF nº 106, de 21 de dezembro de 2009, segundo a qual "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

### **Conclusão**

Em face de todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Odassi Guerzoni Filho - Relator

CÓPIA