



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.724468/2020-32
RESOLUÇÃO	3102-000.374 – 3 ^a SEÇÃO/1 ^a CÂMARA/2 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	GASKET PETRÓLEO IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade, em converter o julgamento em diligência nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fabio Kirzner Ejchel, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Luiz Carlos de Barros Pereira, Daniel Moreno Castillo (suplente convocado(a)), Pedro Sousa Bispo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Karoline Marchiori de Assis, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Daniel Moreno Castillo.

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09:

Trata o processo de impugnação contra autos de infração lavrados em virtude de terem sido constatadas insuficiências de recolhimentos relativos à contribuição social para o financiamento da seguridade social - Cofins - e à contribuição para o programa de integração social e o programa de formação do patrimônio do servidor público - PIS/Pasep, ambas apuradas no regime não-cumulativo, nos

períodos de apuração de fevereiro a junho de 2015 e fevereiro a dezembro de 2016 (fls. 1.205 a 1.238).

No curso do procedimento fiscal, além do respectivo Termo de Início, foram efetuados mais treze outros termos de fiscalização (fls 2 a 4, 159 e 160, 164 e 165, 173 a 175, 179 a 181, 532 a 534, 558 a 560, 587 a 590, 729 a 732, 846 e 847, 851 a 854, 1.025 e 1.026, 1.030 e 1.031, 1.035 a 1.037).

Nos termos de fiscalização lavrados foram solicitados os seguintes esclarecimentos ou documentos:

1 - no Termo de Início: a) contrato social; b) documentos que comprovem os efetivos pagamentos aos fornecedores Gomes & Gomes Comercial Importadora e Exportadora Ltda (CNPJ 13.307.626/0001-99) e Piazon Comercial Química Ltda (CNPJ 21.441.374/0001-99); c) existência de participações societárias, bem como se atuou como controladora de outras empresas; d) existência de processos de consulta quanto à aplicação da legislação tributária ou de questionamentos judiciais acerca de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB (fls. 2 a 4).

Em resposta ao referido termo, foram prestadas as informações solicitadas nos itens "a", "c" e "d" acima. Quanto à documentação comprobatória requerida, solicitou a empresa prorrogação de prazo para a sua apresentação, pedido que foi deferido (fls. 27, 31 e 32, 159 e 160).

Requerido pela empresa nova dilação de prazo para a apresentação da documentação solicitada no Termo de Início de Fiscalização, foi novamente deferido (fls. 172 a 175).

2 - no Termo de Intimação Fiscal nº 2: a) documentação comprobatória referente às operações de compra e importação de óleo diesel nos anos de 2015 e 2016, inclusive comprovantes bancários dos efetivos pagamentos; b) documentação comprobatória referente às operações de venda de óleo diesel nos anos de 2015 e 2016; c) indicação da forma de apuração da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep, bem como planilha de cálculo com a apuração destas contribuições; d) motivo pelo qual as contribuições foram apuradas utilizando-se alíquotas por unidade de medida; e) organograma completo e atualizado do grupo empresarial, bem como identificação do corpo diretivo; f) organograma da empresa Oktana Petróleo Exportadora e Importadora Ltda, bem como identificação do corpo diretivo e funções desempenhadas; g) documentação comprobatória que autorizava a importação dos produtos "nafta", "raff" e "n-metilanilina"; h) indicação da motivação e fundamentação legal referentes à venda de mercadorias sujeitas à tributação monofásica; i) cópia do Livro de Apuração do Lucro Real dos anos de 2015 e 2016 (fls. 179 a 181).

Nesse Termo de Intimação nº 2 foi ressaltada a não apresentação da documentação comprobatória dos efetivos pagamentos aos fornecedores Gomes & Gomes Comercial Importadora e Exportadora Ltda (CNPJ 13.307.626/0001-99) e

Piazon Comercial Química Ltda (CNPJ 21.441.374/0001-99), solicitada no Termo de Início de Fiscalização.

Na resposta apresentada, foram prestadas as informações solicitadas nos itens "a", "b", "c", "e", "f", "g" e "i" acima. Quanto à forma de apuração das contribuições, itens "d" e "h", a empresa informou que era optante do Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre Combustíveis e Bebidas - Recob (fls. 188 a 190, 207 a 531).

3 - no Termo de Constatação e Intimação Fiscal, lavrado em 01/03/2019, a empresa foi reintimada a apresentar a documentação comprobatória dos efetivos pagamentos aos fornecedores Gomes & Gomes Comercial Importadora e Exportadora Ltda (CNPJ 13.307.626/0001-99) e Piazon Comercial Química Ltda (CNPJ 21.441.374/0001-99), solicitada no Termo de Início de Fiscalização. (fls. 532 a 534).

Em resposta, a empresa afirmou que já apresentou toda a documentação solicitada no Termo de Intimação Fiscal nº 2, não havendo outros documentos a serem juntados (fls. 540).

4 - no Termo de Intimação Fiscal nº 3: a empresa foi novamente intimada a apresentar a documentação comprobatória dos efetivos pagamentos aos fornecedores Gomes & Gomes Comercial Importadora e Exportadora Ltda (CNPJ 13.307.626/0001-99) e Piazon Comercial Química Ltda (CNPJ 21.441.374/0001-99), solicitada no Termo de Início de Fiscalização (fls. 558 a 560).

Na resposta, a empresa informou que as operações acima identificadas não eram "... do conhecimento dos atuais acionistas controladores do grupo econômico no qual a empresa está inserida". Acrescentou que, devido à sucessão abrupta ocorrida no grupo empresarial, devido ao falecimento do acionista controlador, houve perda de informações e interrupção do modelo de gestão anterior (fls. 567 e 568).

5 - no Termo de Intimação Fiscal nº 4: a) documentação comprobatória da opção pelo Recob; b) motivo pelo qual a apuração de créditos das contribuições no mês de julho de 2016 fundamentou-se em documentos fiscais emitidos em dezembro de 2013; c) explicação sobre as divergências constatadas nos créditos apurados das contribuições decorrentes das operações de importação (fls. 587 a 590).

Em resposta ao termo de intimação supra, a empresa não apresentou a documentação comprobatória da opção pelo Recob, fazendo referência apenas à legislação que o regula. Quanto à apropriação extemporânea de créditos, informou que agiu de acordo com a legislação, a qual permite que o crédito não aproveitado em determinado mês pode ser usado nos meses subsequentes. No que se refere ao item "c" acima, a empresa apresentou documentação, sem contudo esclarecer o motivo das divergências apontadas (fls. 597 e 598).

6 - no Termo de Intimação Fiscal nº 5, a empresa foi novamente intimada a apresentar documentação comprobatória da opção pelo Recob e esclarecimentos

sobre as divergências constatadas nos créditos apurados das contribuições decorrentes das operações de importação (fls. 729 a 732).

Na resposta, a empresa informa que não localizou o termo de adesão ao Recob e a divergência apontada pela fiscalização não resultou em prejuízo ao Fisco, pois não foi por ela aproveitada (fls. 739 a 741).

7 - no Termo de Intimação Fiscal nº 6: a) identificação dos administradores da empresa e descrição das respectivas funções desempenhadas; b) identificação do acionista controlador falecido; c) documentação comprobatória que autorizava a importação de "nafta" (fls. 851 a 854).

Na resposta a essa intimação a empresa identificou os seus administradores, bem como esclareceu que a autorização para importação de "nafta" estava inclusa na autorização de importação de solventes (fls. 861 e 862).

8 - no Termo de Intimação Fiscal nº 01/2019; direcionado a empresa Cillos Participações e Investimentos S/A: a) documentos societários e alterações posteriores; b) organograma da empresa, bem como identificação do corpo diretivo e descrição de suas atividades; c) composição societária da empresa, com a identificação de seus acionistas e respectivas participações; d) investimentos em participações societárias, com a identificação das sociedades investidas e respectivas participações (fls. 1.035 a 1.037).

Em resposta, a empresa Cillos Participações e Investimentos S/A prestou as informações que entendeu devidas (fls. 1.043 a 1.046).

Encerrado o procedimento fiscal, foram lavrados os autos de infração em discussão.

No Relatório Fiscal, parte integrante do Auto de Infração, constam as seguintes informações (fls. 1.221 a 1.228):

a) o objeto social da empresa Oktana Petróleo Importadora e Exportadora Ltda, doravante denominada Oktana, está estabelecido na cláusula 3- do contrato social, in verbis:

"A sociedade tem por objeto o comércio atacadista, exportação e importação de produtos químicos e petroquímicos, cereais, madeira beneficiada e serrada, bebidas, brinquedos, utensílios domésticos e artigos do vestuário em geral, intermediação e agenciamento de mercadorias de exportação e importação e assistência empresarial complementar no ramo, prestação de serviços de despachante aduaneiro em geral, depósito, carga, descarga, arrumação e controle de qualidade das mercadorias acima mencionadas, exploração da prestação de serviços de transporte rodoviário de produtos perigosos, podendo ainda participar em outras sociedades comerciais como quotista ou acionista."

b) a Cofins e a contribuição para o PIS/Pasep devidas pelos produtores e importadores de derivados de petróleo combustíveis está prevista no art. 4º da Lei nº 9.718/98, combinada com o § 1º do art. 2º da Lei nº 10.833/ 2003 e § 1º do art. 2º da Lei nº 10.637/2002;

- c) referido tratamento tributário foi estendido à nafta petroquímica destinada à produção ou formulação de gasolina ou diesel pela Lei nº 10.336/2001;
- d) posteriormente, a Lei nº 10.865/2004 permitiu aos importadores e fabricantes de combustíveis optar por regime especial de apuração e pagamento da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep, denominado Recob;
- e) não consta nos sistemas informatizados da RFB que qualquer estabelecimento da empresa Oktana tenha feito a opção pelo Recob;
- f) a empresa, devidamente intimada, não comprovou que tenha efetuado a opção pelo Recob;
- g) a falta de adesão formal da empresa ao Recob implica que ela está submetida ao determinado pelo art. 4º da Lei nº 9.718/98 na tributação de suas atividades referentes aos derivados de petróleo combustíveis, ou seja, está sujeita às alíquotas ad valorem previstas nessa norma;
- h) nos períodos em análise, a empresa apurou a Cofins e a contribuição para o PIS/Pasep utilizando o regime de apuração monofásico e alíquotas por unidade de medida; e,
- i) às alíquotas ad valorem não se aplicam as reduções previstas no Decreto nº 5.059/2004 e alterações.

Na impugnação apresentada pela empresa esta alega que (fls. 1.270 a 1.287):

- a) os autos de infração padecem de nulidade por haver duplicidade de exigência com os valores cobrados no processo administrativo fiscal - PAF - nº 10120.723425/2020-30, visto que utiliza neste processo fiscal os valores de créditos ajustados apurados naquele, o que ocasiona dupla exigência sobre o mesmo fato;
- b) os autos de infração padecem de nulidade por haver erro na apuração do crédito tributário, visto que a aplicação das mesmas alíquotas a todos os produtos negociados pela empresa não está em conformidade com a legislação;
- c) referido erro afeta o aspecto quantitativo da regra-matriz de incidência da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep, implicando a nulidade do lançamento fiscal;
- d) estão erradas as alíquotas aplicadas e a fundamentação legal utilizada;
- e) estão decaídos os valores apurados referentes ao período de apuração de fevereiro de 2015, visto que a ciência do lançamento ocorreu em 28 de fevereiro de 2020, aplicando-se ao lançamento o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN, em virtude da existência de pagamento e ausência de alegação de fraude, dolo ou simulação;
- f) deve ser excluído das bases de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep o valor relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de

Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - incidente sobre o faturamento da empresa;

g) a multa deve ser reduzida ao patamar de 20% do tributo devido, pois também às penalidades aplica-se a vedação da utilização de tributo com efeito de confisco; e,

h) a multa aplicada atenta contra os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Ao final, requer que:

a) em preliminar:

a.i) seja declarada a nulidade do auto de infração ou pela ocorrência de bis in idem ou por erro na apuração do crédito tributário;

b) no mérito:

b.i) seja reconhecida a improcedência do auto de infração, devido a sua falta de liquidez;

b.ii) seja reduzido o montante dos valores lançados, na hipótese de manutenção dos autos de infração, mediante a exclusão do ICMS das bases de cálculo das contribuições; e,

b.iii) seja reduzido o percentual da multa aplicada.

Eis o relatório.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, por meio do Acórdão nº 109-003.024, de 27 de novembro de 2020, decidiu, por unanimidade de votos, julgar a impugnação parcialmente procedente, de forma a excluir do lançamento fiscal os valores apurados com alíquota diversa daquela estabelecida na legislação, de acordo com o voto exarado, mantendo-se os demais valores lançados, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/06/2015, 01/02/2016 a 31/12/2016

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/06/2015, 01/02/2016 a 31/12/2016

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO.

Na ausência de comprovação de pagamento, o prazo decadencial para o lançamento tributário inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele de ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/06/2015, 01/02/2016 a 31/12/2016

NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO. EQUÍVOCO NA ALÍQUOTA APLICADA.

Por se tratar de atividade administrativa plenamente vinculada, a aplicação de alíquota diversa daquela estabelecida na norma de regência implica na invalidade do lançamento fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/06/2015, 01/02/2016 a 31/12/2016

NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO. EQUÍVOCO NA ALÍQUOTA APLICADA.

Por se tratar de atividade administrativa plenamente vinculada, a aplicação de alíquota diversa daquela estabelecida na norma de regência implica na invalidade do lançamento fiscal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Com base no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 e Portaria MF nº 63, de 9 de janeiro de 2017 – vigente à época –, a autoridade julgadora de 1^a instância recorreu de ofício, por se tratar de decisão que exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

A recorrente Gasket Petróleo Importadora e Exportadora Ltda., atual denominação de Oktana Petróleo Importadora e Exportadora Ltda., interpôs Recurso Voluntário, alegando, em breve síntese, preliminarmente, nulidade do auto de infração, por duplicidade de lançamento e erro de alíquota, nulidade do v. acórdão recorrido, por deixar de enfrentar argumentos apresentados na impugnação e manter as nulidades invocadas quanto à autuação, e decadência parcial do lançamento. No mérito, pleiteia a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS e a redução da multa de ofício ao patamar de 20%, pois o percentual aplicado atenta contra os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

1 DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Em sua impugnação, a recorrente pleiteou o reconhecimento da nulidade do auto de infração, por duplicidade de lançamento.

Ao apreciar a referida alegação, assim se manifestou o v. acórdão recorrido:

A empresa alega que a duplicidade de lançamento decorre do aproveitamento, nos autos de infração tratados neste processo, dos novos valores de crédito das contribuições apurados na auditoria fiscal que resultou nos lançamentos fiscais de que trata o PAF nº 10120.723425/2020-30.

Ou seja, ao considerar os novos valores de créditos para efetuar os lançamentos nestes autos analisados e também ter realizado o lançamento fiscal relativo às glosas de créditos apropriados indevidamente, estar-se-ia cobrando valores duas vezes sobre a mesma grandeza.

Para se analisar essa argumentação da empresa faz-se inicialmente necessário esclarecer, de fato, o que apurou o Auditor-Fiscal no curso do procedimento que resultou nos lançamentos de que tratam este processo administrativo e o PAF nº 10120.723425/2020-30.

A partir das planilhas e documentos existentes em ambos os processos administrativos e das informações prestadas pela impugnante nas respectivas EFD-Contribuições elaborou-se a planilha a seguir:

Descrição	02/2015		03/2015		04/2015	
	Cofins	Pis	Cofins	Pis	Cofins	Pis
1. Novo Valor Apurado	7.622.518,99	1.652.461,64	12.505.534,77	2.711.035,09	6.366.007,76	1.380.066,56
2. Valor Total dos Créditos Apurados no Período – EFD	6.213.123,96	1.347.435,84	5.928.738,45	1.285.500,19	3.650.659,70	791.747,37
3. Valor da Glosa Efetuada	2.948.614,10	640.159,65	2.309.620,04	501.430,66	569.864,61	123.720,60
4. Valor Total dos Créditos Considerados pela Fiscalização (2 – 3)	3.264.509,86	707.276,19	3.619.118,41	784.069,53	3.080.795,09	668.026,77
5. Novo Valor Devido Apurado pela Fiscalização (1 – 4)	4.358.009,13	945.185,45	8.886.416,36	1.926.965,56	3.285.212,67	712.039,79
6. Valor Lançado no PAF nº 10120.723425/2020-30	2.391.430,23	517.896,51	2.748.493,16	595.263,30	688.167,34	148.680,23
7. Valor Remanescente a ser Lançado I (5 – 6)	1.966.578,90	427.288,94	6.137.923,20	1.331.702,26	2.597.045,33	563.359,56
8. Valor Lançado no PAF nº 10120.724468/2020-32	1.966.578,90	427.288,95	6.137.923,19	1.331.702,27	2.597.045,34	563.359,56
9. Valor Remanescente a ser Lançado II (7 – 8)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
RESUMO						
10. Valor Total a Ser Lançado (5)	4.358.009,13	945.185,45	8.886.416,36	1.926.965,56	3.285.212,67	712.039,79
11. Valor Lançado no PAF nº 10120.723425/2020-30 (6)	2.391.430,23	517.896,51	2.748.493,16	595.263,30	688.167,34	148.680,23
12. Valor Lançado no PAF nº 10120.724468/2020-32 (8)	1.966.578,90	427.288,95	6.137.923,19	1.331.702,27	2.597.045,34	563.359,56
13. Valor Total Lançado (11 + 12)	4.358.009,13	945.185,46	8.886.416,35	1.926.965,57	3.285.212,68	712.039,79
14. Valor Lançado a Maior (13 -10)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Os valores que constam na planilha foram assim obtidos:

- a) o Novo Valor Apurado (Linha 1) foi determinado pelo Auditor-Fiscal a partir do cálculo efetuado de acordo com o disposto no art. 4º da Lei nº 9.718/98. Foi obtido no Anexo II do Relatório Fiscal, arquivo não-paginável de fls. 1.237;*
- b) o Valor Total dos Créditos Apurados no Período (Linha 2) foi obtido nas EFD-Contribuições entregues pela empresa, a partir das informações prestadas referentes aos créditos apurados em cada período (por exemplo, para a Cofins de fevereiro de 2015 o valor de R\$ 6.213.123,96 é resultado da soma de R\$ 3.121.781,42 + R\$ 3.091.342,54, créditos apurados vinculados à receita tributada no mercado interno referentes, respectivamente, à alíquota básica e a importação) (fls. 1.323 a 1.330);*
- c) o Valor da Glosa Efetuada (Linha 3) foi obtido no Anexo III, coluna F, do Relatório Fiscal elaborado no PAF nº 10120.723425/2020-30, juntado a estes autos pela própria empresa como anexo a sua impugnação (fls. 1.306 a 1.308);*
- d) o Valor Lançado no PAF nº 10120.723425/2020-30 (Linha 6) foi obtido nos próprios autos de infração que constam em tal processo, em suas folhas 1.215 a 1.236;*
- e) o Valor Lançado no PAF nº 10120.724468/2020-32 (Linha 8), este processo, constam nas folhas 1.205 a 1.220 deste; e,*
- f) as demais linhas se referem a operações aritméticas entre os valores acima relacionados e estão evidenciadas na própria planilha.*

Como está demonstrado na planilha acima, não houve duplicidade de lançamento, pois a soma dos valores lançados neste processo administrativo com aqueles lançados no PAF nº 10120.723425/2020-30 é exatamente igual ao valor que deveria ter sido lançado referente a cada período de apuração.

Portanto, não procede a alegação de duplicidade formulada pela empresa.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente reitera o pedido de reconhecimento da nulidade do auto de infração, por duplicidade de lançamento, contestando a conclusão adotada pelo v. acórdão recorrido, nos seguintes termos:

O acórdão recorrido não analisou o fato de que a autoridade lançadora considera, na apuração do valor devido de PIS e COFINS, o reajuste de saldo de crédito que já está nos autos de infração do PAF nº 10120-723.425/2020-30, lavrados para glosa de créditos com consequente exigência dos valores.

Conforme Anexo III dos autos de infração de fls. 1273/1274 do PAF 10120-723.425/2020-30, após glosar os créditos que entendeu indevidos, a autoridade lançadora apurou o novo saldo de créditos da empresa, ora recorrente, consoante a tabela a seguir transcrita:

PIS a Recolher			COFINS a Recolher		
Valores apurados pela Auditoria Fiscal			Valores apurados pela Auditoria Fiscal		
(F) Créditos Indevidos /Nfe inexistentes	(G) Créditos Descontados Indevidamente =(D - (C - F - E _{mês_ant}))	(H) Novo Saldo de créditos a utilizar	(F) Créditos Indevidos /Nfe inexistentes	(G) Créditos Descontados Indevidamente =(D - (C - F - E _{mês_ant}))	(H) Novo Saldo de créditos a utilizar
		0,00		0,00	0,00
640.159,65	517.896,51	0,00	2.948.614,10	2.361.430,23	0,00
501.430,66	595.263,30	0,00	2.309.620,04	2.748.493,16	0,00
123.720,00	148.680,23	0,00	569.864,61	688.167,34	0,00
		1.307,20			6.620,82
		54.383,65			235.116,27
		55.462,68			240.086,35
		55.546,63			240.473,04
		55.630,58			240.859,73
		55.714,53			241.246,42
		55.798,48			241.633,11
		344.983,98			1.570.565,27
1.265.310,91	1.261.840,04	678.827,73	5.828.098,75	5.828.090,73	3.016.601,01

Não obstante, neste PAF, conforme de fl. 1238, a autoridade lançadora utilizou o saldo de créditos ajustado oriundo do PAF nº 10120-723.425/2020-30, exigindo iguais contribuições de fevereiro a abril/2015:

ANEXO III - Demonstrativo Mensal de Apuração do PIS e da COFINS - Ano 2015

Mês da Emissão	Diferença Calculada		Saldo de Crédito Ajustado - EFD		Cálculo do Valor a Recolher de Pis e Cofins			
	(E) *	(F)*	(G) - Saldo de Créditos a Utilizar (**)	(H) - Saldo de Créditos a Utilizar (**)	(I) - PIS I = (E - k)	(J) - COFINS J = (F - L)	(K) - PIS	(L) - COFINS
			(E) *	(F)*	(G) - Saldo de Créditos a Utilizar (**)	(H) - Saldo de Créditos a Utilizar (**)		
02/2015	427.288,95	1.966.578,91	0,00	0,00	427.288,95	1.966.578,91	0,00	0,00
03/2015	1.331.702,27	6.137.923,19	0,00	0,00	1.331.702,27	6.137.923,19	0,00	0,00
04/2015	563.359,56	2.597.045,34	0,00	0,00	563.359,56	2.597.045,34	0,00	0,00
05/2015	1.653.447,51	7.625.891,40	1.307,20	6.620,82	1.652.140,31	7.619.270,58	1.307,20	6.620,82
06/2015	1.430.678,05	6.595.608,09	54.383,65	235.116,27	1.377.601,60	6.367.112,84	53.076,45	228.495,45
07/2015	0,00	0,00	55.462,68	240.086,35	-1.079,03	-4.970,08	1.079,03	4.970,08
08/2015	0,00	0,00	55.546,63	240.473,04	-1.162,98	-5.356,77	1.162,98	5.356,77
09/2015	0,00	0,00	55.630,58	240.859,73	-1.246,93	-5.743,46	1.246,93	5.743,46
10/2015	0,00	0,00	55.714,53	241.246,42	-1.330,88	-6.130,15	1.330,88	6.130,15
11/2015	0,00	0,00	55.798,48	241.633,11	-1.414,83	-6.516,84	1.414,83	6.516,84
12/2015	0,00	0,00	344.983,98	1.570.565,27	-290.600,33	-1.335.449,00	290.600,33	1.335.449,00
Total	5.406.476,33	24.923.046,94	678.827,73	3.016.601,01	5.352.092,68	24.687.930,67		

Esse ponto, data venia, o acórdão recorrido não logrou êxito a afastar, de modo que no PAF nº 10120-723.425/2020-30 foram glosados os créditos utilizados para a quitação das contribuições sociais, gerando a exigência do valor respectivo, ao passo que neste PAF nº 10120-724.468/2020-32, ao utilizar o saldo credor ajustado daquele anterior PAF, consuma a exigência dos tributos oriundos do mesmo fato gerador.

O que ocorreu, repetindo o exemplo com números simplificados consoante descrição na impugnação, o contribuinte apura R\$ 100,00 de débito e R\$ 30,00 de créditos; assim, deve recolher a diferença de R\$ 70,00. Se é identificada alguma incorreção nos créditos pela autoridade fiscal, reduzindo-os para R\$ 10,00, lavra-se auto de infração fiscal para exigir a parte glosada de R\$ 20,00. Se, em outro auto de infração fiscal, de insuficiência de pagamento motivado nas receitas, a autoridade fiscal, considerando os créditos já ajustados (R\$ 10,00, no exemplo), vem a apurar insuficiência de tributação das receitas dessa base, é evidente a duplidade na cobrança, conforme quadro a seguir:

Apuração Original		Revisão dos Créditos - AI 01		Revisão dos Créditos - AI 02	
Débitos	R\$100,00	Débitos	R\$100,00	Débitos	R\$150,00
Crédito	R\$30,00	Crédito	R\$10,00	Crédito	R\$10,00
Pago	R\$70,00	a Pagar	R\$90,00	a Pagar	R\$140,00
		Exigência Fiscal 01	R\$20,00	Exigência Fiscal 02	R\$70,00

No exemplo descrito, ajustando-se os créditos e os débitos, o valor total devido pela contribuinte aumenta de R\$ 70,00 para R\$ 140,00, devendo ser exigida apenas a diferença do segundo auto de infração fiscal (R\$ 70,00). Ao ser lançado num auto de infração a diferença da glosa dos créditos (R\$ 20,00), e no outro auto de infração a diferença dos débitos partindo-se da realidade já alterada pela autoridade fiscal (R\$ 70,00), consuma-se a duplidade da exigência.

Inicialmente, cumpre destacar a reprovável conduta da fiscalização de separar em autos de infração distintos a exigência de tributos relativos ao mesmo período.

Na sistemática não-cumulativa de apuração das contribuições ao PIS e da COFINS, a legislação prevê expressamente que, do valor apurado a título de base de cálculo das contribuições (saldo devedor), a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados nos termos da lei (saldo credor).

Trata-se do regime de compensação entre créditos e débitos, em que o contribuinte apura, mensalmente, o valor total da contribuição devida, deduz os créditos disponíveis no período e eventuais retenções e outras deduções permitidas, e recolhe apenas eventual tributo remanescente.

Em breve síntese, caso o montante a ser deduzido (saldo credor) seja superior ao saldo devedor, quita-se integralmente o valor total da contribuição apurada com as deduções permitidas no período, podendo o contribuinte utilizar o crédito excedente nos períodos subsequentes. Por sua vez, sendo o saldo devedor superior às deduções apuradas, o montante remanescente deve ser recolhido pelo contribuinte.

No que se refere à eventuais glosas de créditos promovidas posteriormente pela fiscalização, deve-se verificar o seguinte: Se o contribuinte apurou um saldo credor de 120 e um saldo devedor de 100, caso sejam glosados créditos até o montante de 20, não haverá tributo a ser lançado, uma vez que o saldo credor continua sendo o bastante para quitar o saldo devedor apurado. Haverá apenas o refazimento da escrita contábil de modo a impedir a posterior utilização daquele crédito indevidamente apurado.

Por outro lado, qualquer glosa de créditos em montante superior a 20, implicará redução do saldo credor a montante inferior ao saldo devedor apurado, de modo que será devido o lançamento do montante remanescente, justamente, em razão da efetiva utilização daquele crédito posteriormente glosado.

Da mesma forma, caso a fiscalização apure posteriormente que o saldo devedor era superior àquele declarado pelo contribuinte, deve refazer a escrita contábil do contribuinte e

realizar nova compensação entre o saldo credor e saldo devedor que entende devido, podendo efetuar apenas o lançamento do montante remanescente que deixou de ser recolhido pelo contribuinte.

Assim, a glosa de créditos ou a apuração de saldo devedor a maior não implica, por si só, ausência de recolhimento de tributo. Sendo verificada a existência de saldo devedor a maior ou a apuração de créditos indevidos, cabe à fiscalização refazer a escrita contábil do contribuinte e realizar nova compensação entre o saldo credor e saldo devedor, podendo efetuar apenas o lançamento do montante remanescente que deixou de ser recolhido pelo contribuinte.

No presente caso, em decorrência do mesmo procedimento de fiscalização, a autoridade fiscal decidiu lavrar dois autos de infração distintos para cobrança das contribuições aos PIS e da COFINS do mesmo período (fevereiro a abril de 2015).

Nos Autos de Infração objeto do PAF nº 10120.723425/2020-30, a autoridade fiscal efetuou a glosa dos créditos indevidamente apurados no referido período, lançando as contribuições ao PIS e da COFINS que seriam devidas em razão das referidas glosas. Por sua vez, os Autos de Infração objeto dos presentes autos também alcançam o período de fevereiro a abril de 2015, mas se referem a diferenças exigidas em razão do refazimento do saldo devedor em decorrência da aplicação das alíquotas *ad valorem* previstas no artigo 4º da Lei nº 9.718/98.

Ora, a fiscalização deveria ter realizado a reapuração conjunta da escrita contábil do contribuinte, realizando nova compensação entre o saldo credor (apurado após a glosa dos créditos considerados indevidos) e o saldo devedor (apurado após a aplicação das alíquotas *ad valorem*), e efetuando o lançamento do montante remanescente que deixou de ser recolhido pelo contribuinte no período, evitando inconsistências decorrentes da apuração em separado.

Até porque, frise-se, o lançamento do tributo se refere à cobrança do saldo devedor remanescente no período que deve ser recolhido pelo contribuinte, e não de créditos glosados ou saldo devedor apurado antes das deduções legais.

No PAF nº 10120.723425/2020-30, a recorrente demonstrou que, sem qualquer fundamentação no auto de infração, a autoridade lançadora se utilizou de saldos credores distintos daqueles apurados por ela nos meses objeto da autuação.

O prejuízo ao contribuinte é incontestável ao se verificar, especialmente, que, no mês de março de 2015, a recorrente apurou um “Saldo de créditos relativo ao período a utilizar em períodos futuros” de R\$ 407.591,71 a título de PIS/PASEP e de R\$ 1.868.573,55 a título de COFINS, enquanto a autoridade lançadora considerou apenas os montantes de R\$ 28.430,50 e R\$118.310,75, respectivamente.

Ora, existindo saldo credor não utilizado no período, é certo que eventual lançamento de tributo só poderia ser realizado sobre o montante remanescente, apurado após a nova compensação entre saldo credor e devedor.

Já nos presentes autos, a recorrente traz pertinente argumentação no sentido de que a fiscalização teria glosado os créditos tidos por indevidos, no PAF nº 10120.723425/2020-30, efetuando o lançamento das contribuições ao PIS e da COFINS que seriam devidas em razão das referidas glosas, mas também teria utilizado o saldo credor reajustado para deduzir o saldo devedor apurado nos autos de infração aqui debatidos, o que teria implicado dupla exigência de tributo.

Neste cenário, restando demonstrado que houve a cobrança em duplicidade, deve ser cancelada a parte da autuação que se refere a tributo já lançado em outro auto de infração, nos termos da jurisprudência deste e. CARF:

DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO. GLOSA DE CRÉDITO. CANCELAMENTO.

É correta a decisão de primeira instância que exonerou do lançamento os valores das glosas relativas aos créditos da não cumulatividade que já haviam sido consideradas no lançamento das contribuições por insuficiência de recolhimento.

(Processo nº 19515.721721/2013-16; Acórdão nº 3402-003.107; Relatora Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula; sessão de 21/06/2016)

GLOSA DE DESPESAS. LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. CANCELAMENTO. Tendo os valores que compõem a exigência fiscal, sido incluídos na base de cálculo de outro lançamento dos mesmos tributos e períodos de apuração, correto o cancelamento da autuação.

(Processo nº 10314.726890/2014-15; Acórdão nº 1302-002.315; Relator Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado; sessão de 26/07/2017)

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DUPLICIDADE DE COBRANÇA. DÉBITO EXTINTO POR PAGAMENTO. CANCELAMENTO DA AUTUAÇÃO.

Comprovado que o crédito tributário objeto de lançamento de ofício foi, igualmente, exigido em processo distinto, no âmbito do qual foi extinto por pagamento, impõe-se o cancelamento da exigência fiscal, de modo a evitar a cobrança em duplicidade.

(Processo nº 16682.720259/2010-69; Acórdão nº 1302-007.062; Relator Conselheiro Paulo Henrique Figueiredo; sessão de 15/03/2024)

Assim, considerando (i) a inegável conexão entre o PAF nº 10120.723425/2020-30 e o presente; (ii) as questões levantadas no PAF nº 10120.723425/2020-30 a respeito da incompatibilidade entre os saldos credores apurados pela recorrente em sua escrita contábil e aqueles utilizados pela autoridade fiscal, (iii) que a existência de saldo credor não utilizado no período autuado impacta diretamente o valor do crédito tributário lançado tanto no PAF nº 10120.723425/2020-30, quanto no presente, (iv) que existe a possibilidade de ter sido realizada cobrança em duplicidade em decorrência da glosa de crédito em um auto de infração, com a cobrança das diferenças devidas, e a posterior cobrança de tributo em outro auto de infração, com

a utilização do saldo credor reajustado; julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF):

- 1) justifique fundamentadamente a razão pela qual desconsiderou os valores apurados pela recorrente na sua escrita contábil, demonstrando como chegou aos valores considerados nos autos de infração e anexos relativos ao PAF nº 10120.723425/2020-30 e ao presente;
- 2) esclareça se a cobrança das diferenças devidas nos Autos de Infração objeto do PAF nº 10120.723425/2020-30 foi levada em consideração no cálculo dos tributos lançados nos presentes autos, de modo a não implicar cobrança de tributo em duplicidade, especialmente, tendo em vista a utilização do saldo credor reajustado;
- 3) elabore relatório conclusivo acerca dos tributos lançados nos Autos de Infração objeto dos presentes autos, demonstrando a inexistência de cobrança em duplicidade ou promovendo as reduções que entender devidas;
- 4) encerrada a instrução processual, intime a Recorrente para, caso deseje, manifeste-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, nos termos do voto.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues