



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.728548/2020-29
ACÓRDÃO	3301-014.352 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	S R BRASIL PETROLEO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2018

JULGAMENTO. PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO.

Pelo princípio do livre convencimento motivado, o julgador não é obrigado a apreciar todos os argumentos expostos pelo interessado, se há outro(s) tanto(s) que fulmine(m) sua pretensão.

PRECLUSÃO LÓGICA E CONSUMATIVA.

A preclusão indica a perda da capacidade processual, pelo seu não uso dentro do prazo peremptório previsto em lei (preclusão temporal); ou pelo fato de não ter exercido (preclusão consumativa); ou, ainda, pela prática de ato incompatível com aquele que se pretenda exercitar no processo (preclusão lógica).

SÚMULA CARF Nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO E PAGAMENTOS DA CONTRIBUIÇÃO PARA A COFINS INCIDENTES SOBRE BEBIDAS (RECOB). OPÇÃO. PRAZO E FORMALIDADES.

A opção para a apuração do PIS e da COFINS não-cumulativa pelo RECOB possui forma e prazo próprios, estabelecidos em lei, para a sua validação. Não formalizada a opção pelo regime especial, impõe-se a tributação das contribuições pelo regime geral aplicável à hipótese. Apurada a falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, em face da legislação aplicável, cabível o lançamento de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, para na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 18 de dezembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii – Relator

Assinado Digitalmente

Aniello Miranda Aufiero Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcio Jose Pinto Ribeiro, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Bruno Minoru Takii, Rachel Freixo Chaves, Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Paulo Guilherme Derouledé, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Vinicius Guimaraes.

RELATÓRIO

Trata-se o presente caso de auto de infração lavrado em 08/07/2020, referente ao lançamento de contribuições ao PIS/COFINS compreendendo o período de 31/01/2018 a 31/12/2018, no valor total de R\$ 64.856.021,16 a título de COFINS, e R\$ 14.097.975,05 a título de PIS/Pasep.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 2.024-2.030), as informações relevantes acerca do caso seria as seguintes, resumidamente:

- (a) Relativamente às operações de revenda de etanol no ano de 2018, a Fiscalização solicitou à empresa a apresentação do comprovante de adesão ao Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição ao PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre Combustíveis (RECOB), mas não obteve resposta.

- (b) Ao realizar consulta pública aos sistemas da Receita Federal, o Auditor identificou que a adesão ao RECOB só teria ocorrido para o ano-calendário de 2019 em diante;
- (c) Como a empresa não apresentou o comprovante e, ainda, por haver registro de que a adesão teria ocorrido somente a partir de 2019, a Fiscalização concluiu que a contribuinte estaria sujeita à previsão do artigo 5º, inciso II, da Lei nº 9.718/1998, isto é, à alíquota de 3,75% de PIS/Pasep e 17,25% de COFINS, procedendo, assim, ao recálculo das contribuições;
- (d) Houve representação fiscal para fins penais.

Em 29/09/2020, a Recorrente apresentou a sua Impugnação (fls. 2.039-2.053), tendo feito esclarecimentos e aduzidos as seguintes razões recursais:

- (a) A empresa tem como atividade econômica a distribuição de combustíveis derivados de petróleo, álcool etílico hidratado carburante, álcool anidro, biodiesel;
- (b) A empresa está sujeita ao regime tributário do RECOB desde o ano-calendário de 2008, e desde então vem procedendo às apurações e recolhimentos sob essa sistemática, pontuando que, de acordo com a Lei nº 9.718/2008, a renovação anual da opção é automática;
- (c) Informa que a atividade econômica das distribuidoras é inviável sem a adesão ao RECOB, pois, nas operações com etanol, aplica-se alíquota zero de PIS/COFINS nas saídas realizadas pelas empresas optantes, ao passo que, para as não optantes, a alíquota é de 21%;
- (d) Como a adesão ao RECOB ocorreu há mais de uma década, a empresa já não possui mais o recibo de adesão ao regime beneficiado;
- (e) A empresa possui mandado de segurança (Processo nº 1001747-46.2018.4.01.3500) onde discute a constitucionalidade do Decreto nº 9.10, de 20/07/2017, que reduziu os benefícios do RECOB, mas que não possui relação com a autuação;
- (f) A empresa já foi autuada sobre o mesmo assunto em relação ao ano-calendário de 2017 (PAF nº 10120.724406/2019-97) e, por esse motivo, procedeu a uma nova adesão ao RECOB;
- (g) Pede a nulidade do auto de infração, pois os dispositivos legais apontados pelo Auditor Fiscal não se aplicariam a empresas optantes pelo RECOB.

Em sessão de 26/01/2021, a DRJ decidiu pela conversão do julgamento em diligência, pois se considerou plausível a hipótese de erro/apagamento de informações nos sistemas da Receita Federal, referentes a opção por regime especial ocorrida há mais de 12 anos, conforme é possível verificar no trecho abaixo:

Apesar da razoabilidade do voto do ilustre Relator, escorado, inclusive, em julgados da DRJ, não se pode desprezar por completo que a contribuinte tenha feito a opção anos atrás, o que pode ter ocorrido há mais de 12 anos, considerando a obrigatoriedade estabelecida pela IN RFB nº 876 em 2008. Dado o lapso temporal é possível o impugnante não dispor mais do documento específico. Daí ser preferível dar-lhe a oportunidade de acrescentar dados e novas informações que, talvez, comprovem a opção pelo RECOB. Destaco que, conforme a IN RFB nº 894, de 2008, a utilização do aplicativo para a opção pelo RECOB exige a assinatura digital do optante (art. 1º, § 2º). Assim, a contribuinte pode fornecer informações sobre quem fez tal opção à época, além de outras que possam comprová-la (ou não). Os valores constantes das DCTF, juntamente com as EFD-Contribuições, além de outros dados do SPED, podem servir como meio a corroborar (ou não) a opção, sendo que para tanto a contribuinte pode se valer não apenas das informações relativas aos períodos de autuação, correspondentes ao ano de 2018, mas também das de períodos anteriores.

Em retorno de diligência, o Auditor Fiscal designado concluiu que a Recorrente procedia à apuração, registro e declaração das contribuições ao PIS/COFINS dentro do que previa a legislação do RECOB. Porém, não identificou comprovante de que essa opção tenha sido feita no passado:

Portanto, pelo exposto acima, concluímos que, apesar de não comprovar a opção, o contribuinte efetuou registros em sua contabilidade e escrita fiscal, conforme a opção pelo RECOB, afora a falta da apuração do PIS/COFINS na EFD – Contribuição nos meses de janeiro a agosto e no mês de dezembro de 2018.

Lavramos o presente Relatório, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cuja ciência pelo sujeito passivo dar-se-á por via eletrônica em seu DTE – Domicílio Tributário Eletrônico, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para, querendo, pronunciar-se.

É relevante destacar que a Recorrente não apresentou nova documentação durante a diligência, tampouco se pronunciou sobre o relatório fiscal.

Em sessão de 15/02/2023, a DRJ julgou a Impugnação improcedente, pois entendeu que não houve a comprovação de que a empresa tivesse feito adesão ao RECOB antes do ano de

2019, pontuando, ainda, que a Recorrente já havia sido autuada sob os mesmos fundamentos, relativamente ao ano-calendário de 2017 (PAF nº 10120.724406-2019-97), onde deixou o prazo para a apresentação de impugnação transcorrer *in albis*. A decisão foi emendada nos seguintes termos (Acórdão nº 104-013.296):

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018 FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

COFINS NÃO-CUMULATIVA. RECOB.

A adesão ao RECOB é faculdade colocada à disposição do sujeito passivo que, para fazer uso das alíquotas específicas previstas no § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718/1998, deverá exercer sua opção dentro do prazo previsto no § 5º do citado art. 5º.

Em 04/05/2023, a Recorrente interpôs seu Recurso Voluntário, trazendo razões recursais semelhantes às aquelas apresentadas em sua Impugnação e, adicionalmente, os seguintes esclarecimentos e preliminares:

- (a) Nulidade do Acórdão da DRJ, pois não teria enfrentado todas as questões trazidas em sua Impugnação e no relatório de diligência;
- (b) Não haveria na necessidade de comprovação de adesão ao RECOB para 2018, isto porque a Recorrente teria feito a opção em 2008 e, conforme previsão da IN RFB nº 8762/2008, a renovação dessa opção se daria de forma automática. Além disso, a DRJ teria admitido a possibilidade de comprovação de adesão ao RECOB sem a apresentação de recibo;
- (c) Impossibilidade de cobrança de documento produzido em 2008, pois o prazo de guarda estabelecido pelo artigo 195 do CTN seria de 05 anos;
- (d) O crédito tributário exigido viola os princípios da razoabilidade, proporcionalidade, além de outros dispositivos constitucionais;
- (e) O ônus da prova de que a Recorrente não era optante do RECOB era do Fisco, do qual não teria se desincumbido;
- (f) Inaplicabilidade e caráter confiscatório da multa aplicada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Bruno Minoru Takii**, Relator

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

De partida, deixo de conhecer todas as questões que buscam o afastamento de norma jurídica em vigor com base em princípios e normas constitucionais, conforme previsão da Súmula CARF nº 02, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Depois, também não conheço dos argumentos recursais que poderiam ter sido apresentados na Impugnação, mas que foram aduzidos apenas em sede de Recurso Voluntário, pois, sobre eles, já se operou a preclusão, conforme previsto no artigo 17, do Decreto nº 70.235/1972.

E feitas essas considerações preambulares, passo ao julgamento das demais razões recursais.

I - Preliminares

I.1 – Nulidade do Acórdão da DRJ por não ter enfrentado todas as questões trazidas na Impugnação e no Relatório Fiscal

Aduz a Recorrente que o Acórdão proferido pela DRJ é nulo, pois não teria enfrentado a totalidade de argumentos e pormenores trazidos pela Recorrente em sua Impugnação.

Quanto a esse ponto, pode-se dizer que, no direito processual brasileiro, vigora o princípio do livre convencimento motivado do julgador, segundo o qual o julgador não está obrigado a apreciar todos os argumentos e documentos trazidos pelo interessado, desde que haja outros tantos que fulminem a sua pretensão.

Esse princípio se encontra positivado no artigo 371 do Código de Processo Civil, e é aplicável de forma subsidiária no processo administrativo tributário.

No presente caso, os Julgadores de 1ª Instância:

- (a) Fizeram a análise do conjunto probatório, não identificando documento que comprovasse a adesão da Recorrente ao RECOB em 2008, e encontrando, em seu lugar, informação constante nos registros da Receita Federal que a opção teria sido feita somente a partir do ano-calendário de 2019;
- (b) Por entenderem que o recibo seria um documento essencial para a comprovação da adesão da Recorrente ao RECOB, mantiveram o lançamento de ofício;
- (c) Relativamente ao resultado do Relatório de Diligência, considerou-se que o fato de a Recorrente ter procedido às suas apurações e declarações de suas contribuições como se tivesse optado pelo RECOB, não houve, por parte da Recorrente, a apresentação de qualquer outra prova de que os sistemas da Receita Federal continham dados equivocados.

Desta forma, não tendo sido constatada qualquer omissão por parte da DRJ, rejeito a preliminar.

II – Mérito

II.1. - Benefícios tributários e da adesão ao RECOB

I.1 – Nulidade do Acórdão da DRJ por não ter enfrentado todas as questões trazidas na Impugnação e no Relatório Fiscal

Sustenta a Recorrente que o lançamento de ofício procedido pela Fiscalização seria indevido, isto porque a empresa seria beneficiária do regime especial intitulado RECOB, previsto na Lei nº 9.718/1998.

Para se verificar se a afirmação feita pela Recorrente é adequada ou não, deve-se analisar o que diz a lei que institui o RECOB, pois, de acordo com o artigo 111 do CTN, a legislação tributária que preveja benefício fiscal deve ser interpretada de forma literal, isto é, sem tirar ou colocar requisitos não constem expressamente previstos na redação da própria norma jurídica.

Assim, o dispositivo em questão é o artigo 5º, §§4º e 5º, da Lei nº 9.718/1998, que diz que “o produtor, o importador e o distribuidor (...) poderão optar pelo regime especial de apuração e pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS”, devendo essa opção ser “exercida, segundo normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, até o último dia útil do mês de novembro de cada ano-calendário, produzindo efeitos, de forma irrevogável, durante todo o ano-calendário subsequente ao da opção”:

Art. 5º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

§ 4º O produtor, o importador e o distribuidor de que trata o caput deste artigo poderão optar por regime especial de apuração e pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no qual as alíquotas específicas das contribuições são fixadas, respectivamente, em: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008). § 5º A opção prevista no § 4º deste artigo será exercida, segundo normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, até o último dia útil do mês de novembro de cada ano-calendário, produzindo efeitos, de forma irrevogável, durante todo o ano-calendário subsequente ao da opção. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

Por sua vez, a Receita Federal regulamentou esse dispositivo por meio da IN RFB nº 876/2008, criando um aplicativo para o exercício da opção ao RECOB, conforme previsto em seu artigo 1º, e estabelecendo que, uma vez exercida essa opção por meio desse aplicativo, essa opção seria renovada automaticamente nos anos-calendário posteriores, conforme estabelecido em seu artigo 3º, § 2º, a seguir transcritos:

Art. 1º Fica aprovado o aplicativo de opção pelo Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre Combustíveis e Bebidas (Recob), de que tratam o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, o art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e o art. 4º da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005. ((Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 894, de 23 de dezembro de 2008)

(...)

Art. 3º A opção pelo Recob produzirá efeitos a partir:

§ 2º A opção será automaticamente prorrogada para o ano-calendário subsequente, salvo em caso de desistência na forma do art. 4º.

Desta forma, em que pese (a) o fato de a Recorrente ter apurado e declarado suas contribuições ao PIS/COFINS como se tivesse realizado a opção pelo RECOB, e (b) desse fato ter sido constatado em diligência realizada pela DRJ, fato é a empresa não conseguiu comprovar que cumpria com o requisito essencial para o exercício do benefício fiscal, que era de ter optado pelo RECOB em ano-calendário anterior a 2018, tampouco conseguiu comprovar a sua alegação alternativa, qual seja, a de ocorrência de falha nos sistemas da Receita Federal.

E sendo esse o cenário, entendo não existir a possibilidade de afastamento do lançamento procedido, pois, se assim se proceder, estar-se-á a afastar texto legal em vigor com base em equidade, presunção ou justiça tributária, o que, a propósito, é vedado aos Julgadores deste E. CARF, conforme previsto no artigo 98 do RICARF, bem como na Súmula CARF nº 02, já mencionada aqui neste voto:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Ademais, sequer se poderia afastar o lançamento com base na alegação de que o Auditor Fiscal não teria se desincumbido do ônus da prova que lhe cabia, isto porque, primeiro, o dever de provar fato constitutivo de seu direito era da contribuinte e, depois, que foi juntado aos autos, inclusive pela própria contribuinte, informação extraída da base de dados da Receita Federal, trazendo a informação de que a opção realizada pela Recorrente só teria surtido efeito a partir do ano-calendário de 2019:

Consulta Pública - Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre Combustíveis e Bebidas

Termos Ativos		
Dados da empresa		
NÚMERO DE INSCRIÇÃO NO CNPJ 05.673.133/0001-42		
NOME EMPRESARIAL S R BRASIL PETROLEO LTDA		
CNAE CodCNAE -		
Termos ativos		
Descrição	Início de Vigência	Fim de Vigência
Importador ou fabricante dos produtos referidos nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e no art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002: ♦ gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação. ♦ óleo diesel e suas correntes. ♦ gás liquefeito de petróleo - GLP, derivado de petróleo e de gás natural. ♦ querosene de aviação.	01/01/2019	Indeterminado

Além disso, foi oportunizado à Recorrente a possibilidade de juntada de documentos em diversas etapas deste processo administrativo, mas, estranhamente, a empresa preferiu se manter silente, inclusive no que diz respeito às conclusões do Relatório de Diligência, assumindo, assim, o risco dessa estratégia processual.

Por fim, o fato de a Recorrente ter impetrado mandado de segurança para discutir peculiaridades do RECOB também não supre a necessidade de comprovação da opção, mesmo porque, conforme bem observado no Acórdão de 1ª Instância, a Recorrente tinha interesse na obtenção de decisão favorável porque, a partir de 2019, passou a cumprir com os requisitos necessários para apurar as suas contribuições de acordo com o RECOB.

Destarte, por todos os ângulos que a questão posta possa ser analisada, não vislumbro a possibilidade de afastamento do lançamento procedido pela Fiscalização.

III - Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, nego-lhe o provimento.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii