



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720314/2020-02
ACÓRDÃO	3202-002.034 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de setembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAST SHOP S.A FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

São válidos os lançamentos de ofício efetuados por autoridade competente, com observância dos requisitos materiais e formais para a prática de atos dessa natureza, em relação aos quais também se observaram os princípios do contraditório e da ampla defesa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso de ofício, para no mérito, negar-lhe provimento, e em conhecer, em parte, do recurso voluntário, para, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo-se integralmente o acórdão recorrido.

Sala de Sessões, em 18 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam-se de Recurso de Ofício e Voluntário para exigência em valores de contribuição de R\$ 37.890.403,94 (PIS) e R\$ 174.525.449,85 (Cofins). Os valores totais lançados (principal, multa de 75% - passível de redução - e juros de mora) somaram R\$ 73.160.113,85 e R\$ 336.979.825,81, respectivamente.

Cientificada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual foi julgada parcialmente procedente pela 7ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento 10, formalizada através do acórdão nº 110-01.884, para manter a exigência referente a competência do mês 12/2016, R\$ 99.466,56 (PIS) e R\$ 458.106,11 (COFINS), conforme tabela abaixo:

MÊS	PIS LANÇADO (R\$)	PIS MANTIDO (R\$)	COFINS LANÇADA (R\$)	COFINS MANTIDA (R\$)
12/2016	1.399.943,43	99.466,56	5.905.441,75	458.106,11

Em atendimento ao disposto no art. 34 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, por força da remessa ex-officio, o presente Recurso de Ofício vem perante o CARF, por meio do qual, a exoneração do crédito tributário será precedido de reexame.

Inconformada, a Recorrente também apresenta Recurso Voluntário perante o CARF pugnando pelo cancelamento da autuação sob a alegação de nulidade do lançamento.

Em suma, é o Relatório.

VOTO

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

Os Recursos são tempestivos, bem como, atendem aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, deles conheço.

I- DO RECURSO DE OFÍCIO E O VOLUNTÁRIO

A empresa é pessoa jurídica de direito privado que, conforme se infere de seus atos constitutivos, tem como objeto social, entre outras atividades, o depósito, a armazenagem, o comércio e a distribuição varejista e atacadista de produtos e demais serviços pertinentes. Possui atuação varejista de destaque em eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo.

O Termo de Verificação Fiscal (TVF) descreve o procedimento fiscal. Foi realizada a auditoria na apuração das contribuições para o PIS e a Cofins a partir do apresentado pela empresa (arquivos magnéticos), da Escrituração Fiscal Digital (EFD) e do declarado no SPED-Contribuições. Foram constatadas divergências nas bases de cálculos dos créditos de bens para revenda (computadores, componentes de informática, modems, tablets, PC, smartphones e roteadores). A base de cálculo foi remontada com os valores confirmados consolidados. Os valores das contribuições foram reapurados. Restaram contribuições devidas a recolher para o mês de dezembro de 2016.

A segunda infração constatada refere-se a venda de mercadorias com alíquota zero, quando deveriam ser tributadas. A alíquota zero para determinadas mercadorias prevista na Lei 11.196/2005 (“Lei do Bem”) teve término em 01/12/2015. No mês de dezembro de 2015 e em vários outros meses, após obtenção de liminar em ação judicial na qual se deferiu a extensão do benefício até dezembro/2018. Ante o desconhecimento da autoridade fiscal quanto a extensão do benefício, houve o lançamento do crédito.

Também houve equívoco pela não exclusão do valor do ICMS na base de cálculo. O crédito já foi habilitado, porém sem as saídas que estavam com alíquota zero.

No caso concreto, mostrou-se necessário o retorno dos autos em diligência, uma vez justificada a confrontação do apresentado na peça impugnatória com a escrituração, com a finalidade de examinar as alegações quanto aos erros materiais, provas e cálculos. Além do que, cabível o exame dos efeitos da ação judicial transitada em julgado e efeitos decorrentes da receita que passou a ser tributada na autuação. O processo foi encaminhado em diligência à unidade de origem através de resolução de diligência. O pedido restou assim redigido:

- 1. Verificar se as notas fiscais anexadas nas fls. 298 a 309, emitidas em 2015, mas escrituradas em 2016, não compuseram a planilha de créditos, conforme alegado, justificando;*
- 2. Verificar a existência dos créditos postulados em decorrência de devoluções de vendas submetidas à tributação na autuação;*
- 3. Informar sobre eventual repercussão da ação transitada em julgado no auto de infração, conforme descrito na fundamentação;*
- 4. Esclarecer sobre a alegação de não apropriação de créditos sobre a aquisição dos bens para revenda, vendidos pela empresa como se*

submetidos ao benefício fiscal previsto na Lei 11.196/2005, cuja receita de vendas foi objeto do lançamento;

5. Se for considerado que alguns dos itens acima deveria resultar em alteração do lançamento, proceder o recálculo dos valores;

6. Prestar outras informações, caso entenda ou forem constatados elementos que possam ser úteis à solução da lide, fazendo constar nos autos;

7. Produzir relatório de diligência, informando as conclusões obtidas e, caso devam resultar em alteração nos valores lançados, indicar os novos valores;

8. Dar ciência ao contribuinte da presente Resolução de diligência e do seu resultado, facultando-lhe a oportunidade de contestação no processo, tão somente quanto às questões aqui tratadas, no prazo de 30 (trinta) dias, se assim o desejar.

A diligência foi cumprida em todos os seus itens, tendo resultado no Relatório de Diligência Fiscal das fls. 537 a 567. Em particular, quanto aos tópicos demandados, conclui-se que foram comprovadas notas fiscais não consideradas nos créditos, em especial de emissão em 2015, mas com escrituração em 2016, assim como tributação de valores de vendas de produtos classificados originalmente como de alíquota zero, sem considerar as devoluções de vendas sobre tais produtos.

Tendo em visto o apresentado pela empresa, os autos foram novamente encaminhados em diligência para:

a) Informar sobre o resultado do acompanhamento da ação judicial com numeração única 0025843-53.2015.4.03.6100 (2015.61.00.025843-3/SP, REsp 1854392 e RE com Agravo 1372960), confirmando a existência de decisão judicial definitiva em favor da empresa para manter a alíquota zero sobre as vendas dos produtos contemplados na Lei 11.196/2005 (Lei do Bem) até 31/12/2018;

b) Confirmado o indicado no item anterior, verificar o trânsito em julgado da ação, aguardando, se caso, e indicar se os efeitos da ação implicam o cancelamento de todo o lançamento na infração correspondente às vendas com alíquota zero (infração “2” do Termo de Verificação Fiscal);

c) Caso revertida a tributação, se manifestar quanto ao entendimento indicado nos fundamentos dessa diligência que a questão da devolução de vendas torna-se superada, uma vez que todas as receitas respectivas deixaram de ser tributadas em função da determinação judicial;

d) Prestar outras informações, caso entenda ou forem constatados elementos que possam ser úteis à solução do contencioso, fazendo constar nos autos;

e) Produzir relatório de diligência com as informações prestadas.

Em atendimento à diligência, foi produzido o relatório das fls. 644 a 648. Em resumo, constou da conclusão:

12. Procedemos à presente Diligência Fiscal em atendimento à solicitação emanada na Resolução nº 110-008.295, de 29/08/2022, da 7ª Turma da DRJ/10, que aprecia o Processo Administrativo Fiscal 10314.720314/2020-02 e verificamos que, em relação unicamente à questão do benefício fiscal conhecido como Lei do Bem, o contribuinte obteve judicialmente o reconhecimento do direito de usufruir desse benefício no período de dezembro de 2015 a dezembro de 2018, motivo pelo qual concluímos que o lançamento respectivo deve ser cancelado.

Cientificada, a empresa se manifestou às fls. 654 a 659. Entende que toda a autuação deva ser cancelada, pois a própria parcela da “Lei do Bem” contamina toda a autuação. Repete a argumentação sobre os vícios e inconsistências que macularam o lançamento como um todo. Não foram cumpridos os requisitos do art. 142 do CTN, sendo que os erros de apuração foram, inclusive, reconhecidos.

Em preliminar, a insurgiu-se a Recorrente alegando existência de vícios que maculam o lançamento, nos termos do art. 142 do CTN- tipicidade cerrada.

Quanto a pretensão da Recorrente, entendo que ela não assiste razão.

No que pese a alegação de violação ao direito de defesa da Recorrente, no meu entendimento, não existem erros no tocante à descrição dos fatos capazes de trazer prejuízos ao exercício de defesa da Recorrente.

Primeiro, de acordo com Decreto nº 70.235, 06/03/1972, somente são nulos os atos administrativos proferidos por autoridade incompetente e/ ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 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.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Para arrematar, o auto de infração foi lavrado por servidor competente, descrevendo claramente a infração imputada ao sujeito passivo- aqui Recorrente, arrolando todas as razões de fato e de direito que ensejaram a sua lavratura, atendendo fielmente as disposições do art. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Ao contrário do entendimento da recorrente, a decisão revisora da autoridade administrativa está amparada no art. 142 e 149, ambos do CTN, pois o Fisco tem o poder-dever de examinar, por iniciativa própria, a regularidade do cumprimento, por parte das contribuintes, da legislação tributária.

Daí, ante a suscitada nulidade da decisão recorrida sob o argumento de violação ao direito de defesa por ausência de motivação do ato administrativo é equivocada, não encontrando amparo legal.

Da sua análise- da decisão recorrida, mais especificamente do voto condutor, consta expressamente o enfrentamento das matérias impugnadas a permitir à recorrente exercer seu direito de defesa. Tanto é verdade que o fez perante as autoridades julgadoras de primeira e segunda instância.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses não é de se declarar a nulidade.

Desse modo, conheço, porém, afasto a preliminares arguida pela Recorrente.

Do mérito

Crédito de Bens para Revenda

O acórdão recorrido explica muito bem os fatos, ao expor que a contribuinte apresentava diferença na base de cálculo dos créditos do PIS/Cofins no que tange ao valor dos “Bens Adquiridos para Revenda” no ano de 2016. O valor destes bens declarados no SPED-Contribuições foi de R\$ 2.638.484.257,92, enquanto o valor obtido através da base obtida das Notas Fiscais Eletrônicas somou R\$ 2.554.856.937,71, portanto, uma diferença de R\$ 83.627.320,21.

A partir de intimações e reintimações e com o fornecimento da base utilizada pela fiscalização, a fiscalizada logrou comprovar parte da divergência, pois ficou comprovado que no caso do pacote Office, foi aferido apenas o valor da venda da mídia física, não a licença.

Ainda alega a Recorrente que a fiscalização deixou de considerar as notas fiscais canceladas, notas devolvidas ou outros, como roubo.

Após reconstrução do trabalho, evidenciou-se que a Recorrente tinha razão, de fato, não havia sido incluídos todos os fatos geradores dos créditos na planilha entregue pela Fiscalização, já que havia notas fiscais que deveriam ter sido consideradas, que não foram mencionadas pelo Fiscal na presente exigência” (como exemplo a NF 249504).

Quanto a NF nº 249504, emitida por LG Eletronics (CNPJ 03.166.372), tal nota não havia constado nos documentos realizadas em auditoria, também não constou em nova busca realizada no SPED pelos participantes. Porém, o extrato do documento foi agregado à impugnação (fl. 227 dos autos). Além disso, consultando diretamente no site SPED pelo número de documento, é possível obtê-lo (fl. 569). Na consulta, é observado que aparece, no campo “data inclusão NA”, a informação de que não é uma data válida. De toda a forma, como a empresa escriturou em junho de 2016 e o documento existe, foi agregado ao crédito reconhecido em diligência. Portanto, não conheço do pleito.

Também identificou-se outras notas fiscais em 2015 e escrituradas em 2016 não consideradas. No relatório de diligência, a partir da planilha do Anexo 22 do auto de infração, é constatado que diversas notas emitidas em 2015, mas escrituradas em 2016 compuseram, efetivamente, a base de cálculo do crédito da não cumulatividade. O quadro resumo, constante do relatório, à fl. 547, apresenta os valores consolidados das notas fiscais consideradas. É possível

verificar, por exemplo, que, em janeiro de 2016, a base reconhecida de créditos incluía R\$ 33.878.093,41 em valor de notas fiscais emitidas em 2015.

A empresa apresentou, em sua impugnação, notas fiscais alegando que não foram reconhecidas como crédito. Na diligência, cada nota foi confrontada com a base de créditos adotada pela fiscalização, chegando-se à conclusão de que 10 (dez) notas de fornecedores emitidas em 2015 efetivamente não compuseram a base, exceto quanto a questão do pacote Office.

Aqui assiste razão o julgador de piso, não pode ser aceita a simples alegação de que, uma vez provada a existência de alguma nota fiscal, todas são passíveis de creditamento, mesmo que não comprovado o direito creditório, pois o ônus da prova é da contribuinte, não há amparo legal para revertê-lo como pretende a Recorrente.

Quanto ao Pacote Office, considerou-se apenas o valor da venda da mídia física nas operações de software, entretanto, alega a Recorrente que há um valor para a mídia e um valor para o software propriamente dito. Todavia, o direito ao crédito na aquisição da mídia física foi reconhecido pelo julgador de piso. Aqui não há reforma a fazer.

Quanto ao software, no TVF, o auditor-fiscal não se opôs ao creditamento dos valores relacionados ao software. Considerou expressamente que estariam abarcados pela fiscalização. Porém, restou claro que as notas, em geral, foram reconhecidas quanto à mídia e o que constou como serviços de software foi agregado a partir do apresentado pela empresa. Caberia a ela, então, de modo claro, demonstrar que os valores das notas reclamadas não fizeram parte do apresentado pela própria impugnante no curso da fiscalização. Ante a ausência de liquidez e certeza do crédito, não há reforma a fazer.

As notas fiscais apresentadas e não consideradas deram entrada em 23/01/2017, assim, estariam fora do período considerado. Na diligência, a empresa foi intimada a apresentar os documentos que completariam o levantamento feito e o questionamento em exame. De acordo com o relatório, as NF já haviam sido consideradas nos cálculos dos créditos de documentos de 2015, escriturados em 2016, à exceção de duas. Assim, a auditoria, em cumprimento da diligência, reconheceu o crédito das NFs 503662 e 503663, ambas no valor de R\$ 79.815,00. Os créditos de PIS e Cofins são reconhecidos em conjunto aos valores das notas anteriores e constam da conclusão do voto. Acertada foi a decisão do julgador a quo, não há reforma a fazer.

Quanto às devoluções de venda, que decorre justamente da submissão à tributação pelas contribuições dos valores das vendas tidas pela empresa como alíquota zero. Aqui também assiste razão o julgador de piso, não cabe provimento na matéria, uma vez que pleiteia a empresa a reversão da tributação como um todo das vendas em questão, tendo optado pela via judicial e tido obtido o provimento para tanto. A partir do esboçado na segunda diligência, o relatório de diligência também abordou a matéria no mesmo sentido:

10. Quanto a quesito “c”, entendemos que a questão das devoluções de vendas torna-se superada, uma vez que todas as receitas respectivas

deixaram de ser tributadas em função da determinação judicial, não havendo créditos por devoluções sobre essas mesmas mercadorias”.

A matéria de cálculo envolvida nas devoluções de vendas não pode ser apreciada, uma vez que a autuação foi cancelada de plano no que tange estas receitas submetidas à tributação zero, apenas na autuação fiscal. Não conheço do presente tópico recursal.

Venda de mercadorias com alíquota zero- Lei do Bem

A empresa apresentava diferença na base de cálculo dos créditos do PIS/Cofins no que tange ao valor dos “Bens Adquiridos para Revenda” no ano de 2016. O valor destes bens declarados no SPED-Contribuições foi de R\$ 2.638.484.257,92, enquanto o valor obtido através da base obtida das Notas Fiscais Eletrônicas somou R\$ 2.554.856.937,71, portanto, uma diferença de R\$ 83.627.320,21.

O Termo de Verificação Fiscal (TVF) descreve o procedimento fiscal. Foi realizada a auditoria na apuração das contribuições para o PIS e a Cofins a partir do apresentado pela empresa (arquivos magnéticos), da Escrituração Fiscal Digital (EFD) e do declarado no SPED-Contribuições. Foram constatadas divergências nas bases de cálculos dos créditos de bens para revenda (computadores, componentes de informática, modems, tablets, PC, smartphones e roteadores). A base de cálculo foi remontada com os valores confirmados consolidados. Os valores das contribuições foram reapurados. Restaram contribuições devidas a recolher para o mês de dezembro de 2016.

A segunda infração constatada refere-se a venda de mercadorias com alíquota zero, quando deveriam ser tributadas. A alíquota zero para determinadas mercadorias prevista na Lei 11.196/2005 (“Lei do Bem”) teve término em 01/12/2015. No mês de dezembro de 2015 e em vários outros meses, após obtenção de liminar em ação judicial na qual se deferiu a extensão do benefício até dezembro/2018. Ante o desconhecimento da autoridade fiscal quanto a extensão do benefício, houve o lançamento do crédito.

Após apuração, constatou-se que a Recorrente estava amparada por medida judicial. Diante deste cenário, no qual há decisão judicial transitada em julgado que reconhece à interessada o direito de usufruir do benefício da chamada Lei do Bem até 31/12/2018, com alíquota zero para bens específicos de informática, a instância administrativa acatou a determinação judicial, não havendo reforma a fazer.

Da Exclusão do ICMS na base de cálculos das contribuições

Igualmente aconteceu no que se refere à exclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições. Em função das ações próprias e da solução no caso concreto, realmente, não

caberia ser aventada a exclusão do ICMS em autos de infração de crédito reapurado (ou glosas) do regime não cumulativo ou referentes a fatos e períodos com recolhimentos de ICMS.

Porém, no caso em exame, com acerto, alega o contribuinte:

36. Contudo, o Contribuinte já se habilitou em relação à compensação dos valores recolhidos. Este valor de lançamento fiscal não foi objeto do pedido de compensação, eis que não foi recolhido e não poderia ser objeto de lançamento fiscal.

Assiste razão o julgador de piso, de fato, não caberia ser aventada a exclusão do ICMS em autos de infração de crédito reapurado (ou glosas) do regime não cumulativo ou referentes a fatos e períodos com recolhimentos de ICMS.

Primeiro, como é sabido, existe rito próprio para os procedimentos de restituição e compensação dos créditos advindos do ICMS na base de cálculo do PIS e Cofins.

Segundo, de certo, não poderia a empresa solicitar restituição sobre valores de vendas sem recolhimento de contribuição. Quando se trata de omissão de receitas, ou, como no caso, de vendas efetuadas com ICMS que não haviam sido submetidas à tributação.

Não há nada a prover, pois com acerto expõe o julgado recorrido, é justificável, mediante a medida judicial que ampara a contribuinte, o cancelamento da autuação no que tange às receitas alíquota zero tidas como tributáveis. Entretanto, a exclusão do ICMS só tem sentido nesse processo como redutor da receita em questão.

Por todo, conheço do recurso de ofício, para no mérito, negar-lhe provimento, e em conhecer, em parte, do recurso voluntário, para, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo-se integralmente o acórdão recorrido.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima