



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

Processo n° 10314.726221/2014-35
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-004.626 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - PIS.COFINS
Recorrente COMPANHIA METALÚRGICA PRADA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA. PRELIMINAR. DESCABIMENTO.

Torna-se incabível converter o julgamento em diligência, quando o contribuinte após intimado e reintimado, deixa de produzir a prova que lhe competia juntamente com a impugnação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

CRÉDITOS GLOSADOS. CONTRIBUINTE INTIMADO. PROVA NÃO APRESENTADA.

Deixando o sujeito passivo de apresentar a documentação comprobatória dos créditos utilizados solicitada desde a fase procedimental, mantém-se a autuação como formalizada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

CRÉDITOS GLOSADOS. CONTRIBUINTE INTIMADO. PROVA NÃO APRESENTADA.

Deixando o sujeito passivo de apresentar a documentação comprobatória dos créditos utilizados solicitada desde a fase procedimental, mantém-se a autuação como formalizada.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente o recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Lenisa R. Prado e Paulo Guilherme Déroulède que convertiam o julgamento em diligência.

[assinado digitalmente]

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

[assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, José Renato Pereira de Deus, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Prado, Charles Pereira Nunes, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto o relatório da r. decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:

Foram lavrados contra a contribuinte acima identificada os presentes Autos de Infração, relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 273 a 291) e à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 292 a 311), correspondentes aos fatos geradores entre 01/01/2010 e 31/12/2010, nos montantes respectivos de R\$ 10.772.777,97 e R\$ 2.338.826,70, incluindo multa de ofício (112,50%) e juros de mora.

Os dispositivos legais infringidos constam na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” dos referidos Autos de Infração.

No Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 257 a 272), a fiscalização esclarece que o objeto da fiscalização, determinada pelo Mandado de Procedimento Fiscal –Fiscalização (MPF-F) nº 08.1.90.00-2013-02720-3, que foi substituído pelo MPF-F nº 08.1.65.00-2014-00460-3, foi a verificação das obrigações tributárias relativas ao PIS e à Cofins correspondentes ao ano-calendário de 2010.

*De acordo com o TVF, a fiscalização apurou divergências no cruzamento das informações prestadas nos Dacon do período e nos arquivos digitais e planilhas elaboradas pela contribuinte, intimando-a a prestar os devidos esclarecimentos e apresentar a documentação comprobatória dos créditos utilizados, especialmente em relação aos bens utilizados como insumos e bens de revenda, bem como dos valores informados na rubrica **Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda**, considerados na base de cálculo para apuração de créditos informados no Dacon.(grifei).*

Em resposta à intimação da fiscalização, a contribuinte esclareceu que as divergências apontadas, relativas aos bens utilizados como insumos e bens de revenda, referiam-se a créditos extemporâneos apurados e não alocados nos períodos de 2006 a 2008, e, em relação às Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda, não apresentou nenhuma documentação relativa aos créditos considerados nos Dacon do período.

Assim, segundo o TVF, foi lavrado o Termo de Constatação Fiscal, relatando os fatos ocorridos e reiterando que a não apresentação dos documentos ou outros elementos que pudessem comprovar a efetiva origem dos créditos extemporâneos considerados, ensejariam a glosa desses créditos e o conseqüente lançamento de ofício dos créditos tributários correspondentes, inclusive com agravamento da multa, pelo não atendimento de intimação para prestar esclarecimentos, considerado embaraço à fiscalização.

Diante da falta de manifestação da interessada, foram lavrados os Autos de Infração correspondentes à insuficiência de pagamento do PIS e da Cofins, decorrentes da glosa de créditos não comprovados de insumos e revenda, apurados a partir da divergência entre os Dacon de agosto e setembro de 2010 e os arquivos digitais apresentados, bem como de todos os valores informados nos Dacon do ano-calendário de 2010, relativos a Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda, por falta de comprovação.(grifei)

Em 09/09/2014, a contribuinte tomou ciência do TVF e dos autos de infração (AR à fl. 315) e, em 08/10/2014, foi protocolizada a impugnação às fls. 319 a 351, contendo, em síntese, os elementos que se seguem.

DO APROVEITAMENTO EXTEMPORÂNEO DE CRÉDITOS
Aduz que os créditos glosados pela Autoridade Fiscal foram apurados a partir da revisão da base de cálculo do PIS e da Cofins dos anos de 2006 a 2008 e aproveitados de forma extemporânea pela impugnante, nos meses de agosto e setembro de 2010, conforme planilhas anexadas.

Defende que a glosa desses créditos não pode prevalecer, tendo em vista o disposto no artigo 3º, § 4º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, confirmado por Doutrina tributária e pela própria RFB, no sítio do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

Cita ainda Ementa do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, relativa ao aproveitamento de créditos extemporâneos, concluindo pela regularidade do crédito apurado e aproveitado de forma extemporânea, ressaltando que não existe impedimento legal que proíba a utilização de forma acumulada, conforme procedeu.

Ressalta que não há a necessidade de prévia retificação do Dacon ou da DCTF correspondentes, citando outras decisões do CARF, relacionados à retificação de declarações.

DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

Invoca o Princípio da Verdade Material, para reforçar a prevalência do seu direito de crédito em vista da eventual ausência de retificação de suas declarações, citando decisões do CARF nesse sentido, e destaca que, na hipótese de se entender que os documentos apresentados são insuficientes para a comprovação do crédito, reserva-se o direito de juntar qualquer documentação que possa auxiliar no esclarecimentos dos fatos, nos termos do artigo 16 do PAF.

DOS FATOS E FUNDAMENTOS QUE EVIDENCIAM A LEGITIMIDADE DO CRÉDITO PLEITEADO E DA COMPENSAÇÃO

A impugnante discorre sobre a definição de insumo para a legislação do PIS e da Cofins, considerando a lei, doutrina e jurisprudência contemporânea.

Segundo o seu entendimento, a RFB quis restringir o conteúdo e o alcance do conceito de insumo, aplicando, subsidiariamente, a legislação do IPI, quando da emissão das Instruções Normativas n°s 247/2002 e 404/2004, porém o CARF passou a adotar interpretações mais condizentes com o texto legal, de modo a aceitar os créditos decorrentes de insumos que não se aplicam diretamente ao produto, mas que estão inseridos, ainda que indiretamente, no processo produtivo ou na prestação de serviços, conforme ementas transcritas.

Acrescenta que a interpretação predominante no CARF é no sentido de que o conceito de insumo possui critérios que lhe são próprios e que devem ser considerados com o fim precípua de tomada de créditos como sendo os gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produção de bens ou serviços por ela realizada, transcrevendo Doutrina nesse sentido.

Entende a impugnante que a definição do bem ou serviço como insumo para fins de creditamento do PIS e da Cofins apóia-se em sua relevância na cadeia econômica, ou seja, na sua essencialidade à realização/produção do bem ou serviço pela pessoa jurídica, de forma que as legislações do IPI e do IRPJ servem como balizas mínimas e máximas de um conceito imposto pela legislação das contribuições.

Assim, conclui que devem ser tidos como insumos geradores de créditos das contribuições todos os dispêndios que estiverem relacionados e forem relevantes frente a um dado processo produtivo ou uma dada prestação de serviços, ou seja, o que importa na determinação de um bem ou serviço como insumo é a sua referibilidade - direta ou indireta - à atividade da empresa.

DA ATIVIDADE EMPRESARIAL DA IMPUGNANTE

Em seguida, a impugnante discorre sobre a sua atividade empresarial, a partir da descrição da própria Autoridade Fiscal,

em seu TVF, argumentando que, para o exercício da sua atividade, precisa arcar com diversos custos, despesas e encargos, dentre os quais, aqueles relativos à aquisição de insumos utilizados na sua produção.

Relata que a Autoridade Fiscal glosou os créditos extemporâneos de 2006 a 2008 tomados em agosto e setembro de 2010, com a justificativa de que não restou demonstrada a natureza de insumo dos bens e serviços adquiridos, mas discorda da glosa, alegando que não cabe a interpretação restritiva utilizada pelo Agente Fiscal, conforme já defendido.

BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Alega que foram glosados créditos relativos a bens e serviços essenciais à sua atividade, sem os quais esta sofreria grave solução de continuidade, apresentando planilha contendo todos os bens e serviços, com os dados da respectiva nota fiscal.

Explica que, em razão do grande número de bens adquiridos no período de 2006 a 2008, traz alguns itens por amostragem, no sentido de demonstrar a sua natureza e essencialidade.

Salienta que não houve fundamentação para o não acatamento dos créditos de insumos, mas apenas alegação genérica de que não estavam enquadrados no conceito de insumo.

Sobre os itens citados, tais como bobinas de aço, chapas, tubos, folhas ou rolos de aço, apresenta imagens ilustrativas e aduz que são indiscutivelmente utilizados para a produção dos bens objeto da sua atividade empresarial (embalagens metálicas).

Menciona, ainda, outros materiais que também são necessários para a sua atividade, tais como estrados, peças de madeira e ripas de eucalipto, que são utilizados como suportes na armazenagem de produtos, e os itens indispensáveis para embalagem e proteção, como fitas de polietileno e fitas adesivas, concluindo que, sendo tais bens/serviços essenciais e necessários ao desenvolvimento da sua atividade econômica, impugna todas as glosas efetuadas pelo fisco, com o cancelamento dos Autos de Infração.

BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA

Explica que, além de fabricar os seus produtos para comercialização, adquire mercadorias para revenda, já que também atua no segmento de distribuição de produtos prontos e acabados.

Acrescenta que os itens adquiridos para comercialização se encontram listados nas planilhas anexadas à presente impugnação, com as informações de operações dos anos-calandário de 2006 a 2008, citando alguns exemplos, a título de amostragem.

Argumenta que o inciso I do artigo 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 autorizam a tomada desses créditos, e que adquiriu

itens direcionados à revenda nos anos de 2006 a 2008, realizando o abatimento dos custos relativos a essas aquisições nos meses de agosto e setembro de 2010, quando da revisão da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Assim, requer o reconhecimento dos respectivos créditos, conforme demonstrativo de apuração apresentado na impugnação.

DAS DESPESAS COM FRETE

A impugnante defende que os créditos relativos às despesas com frete não se resumem ao inciso IX do artigo 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, mas estão incluídos também nos créditos de insumos previstos no inciso II dos referidos artigos, já que estes incluem os relacionados aos custos e despesas gerais empregados direta ou indiretamente na produção de bens e serviços.

Entende que, dentre os insumos da produção, é certo que se pode considerar em certas atividades o serviço de transporte tomado por pessoa jurídica, relacionado à sua produção de bens ou serviços, cuja despesa é representada pelo frete, que abarca também os custos operacionais do veículo.

Cita Soluções de Consulta da RFB, bem como Acórdãos do CARF, segundo as quais é possível apurar créditos sobre os valores pagos a título de frete, inclusive na transferência de bens entre estabelecimentos da mesma empresa, no processo de industrialização, ou mesmo na devolução de produtos.

Insiste no fato de que o que se deve levar em conta na autorização do crédito é se o serviço de transporte mostra-se indispensável para a atividade empresarial, evidenciando-se como insumo da pessoa jurídica, na etapa de produção, ou na operação de venda, conforme previsão legal específica.

Apresenta planilhas contendo as operações de transporte efetuadas pela empresa, citando alguns exemplos, a título de amostragem, e requer seja reconhecido o crédito, uma vez que foi devidamente demonstrado que as operações ocorreram e que trata-se de serviço essencial e necessário à realização/produção da empresa.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento sintetizou, na ementa a seguir transcrita, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2010

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da

pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2010

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

ILEGALIDADE OU INCONSTITUCIONALIDADE.

Não é competência da autoridade julgadora administrativa afastar a aplicação de dispositivos legais por alegação do contribuinte de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, salvo os casos previstos em lei.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2010

NOTA FISCAL DE VENDA. FORÇA PROBANTE.

As notas fiscais de saída das empresas vendedoras é que fazem prova das operações comerciais realizadas para fins de creditamento das contribuições.

CERTEZA E LIQUIDEZ.

A mera alegação da existência de crédito, desacompanhada de elementos de prova - certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão da glosa de créditos.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

Aplicam-se as regras processuais previstas no Decreto nº 70.235, de 1972, à manifestação de inconformidade, a qual deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância, as razões e as provas que possuir.

Assim, inconformada com a decisão de primeira instância, a empresa após ciência em 13/08/2015, às 11:01h, conforme Termo de Abertura de Documento de fl.3.411, através da abertura dos arquivos correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de

Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC) através da opção Consulta Comunicados/Intimações, a interessada apresentou Recurso Voluntário de fls. 3.414/3.449 e documentos de fls.3.450/3.455, em 10/09/2015, conforme termo de solicitação de juntada, fl. 3.413, repisando os argumentos já aduzidos em sede impugnatória, acrescentando ainda:

1 DO APROVEITAMENTO EXTEMPORÂNEO DE CRÉDITOS

Em sede de Impugnação, a Recorrente procurou demonstrar que tem direito a usufruir destes créditos extemporâneos, conforme artigo 3º, §4º, das Leis nrs. 10.637/2002 e 10.833/2003, tendo apresentado planilha de apuração dos créditos com os CFOP's das operações (Doe. 05 da Impugnação).

A documentação foi ainda complementada com as planilhas de apuração contendo todos os bens e serviços adquiridos pela Recorrente nos períodos de 2006 a 2008 para os quais houve o creditamento das contribuições do PIS e COFINS. As planilhas contêm informações sobre a respectiva Nota Fiscal do bem/serviços e o n. do CFOP da operação (Doe. 07 da Impugnação).(grifei)

A despeito da apresentação dos documentos acima, a DRJ entendeu que a Recorrente não teria apresentado documentos suficientes para demonstrar a liquidez e certeza do crédito aproveitado de forma extemporânea, apesar de reconhecer que seu direito se mostra incontroverso nos autos à luz da legislação de regência.

(...)

Na realidade, toda a documentação apresentada pela Recorrente foi desconsiderada, seja em sede de fiscalização, seja pela Delegacia de Julgamento na apreciação da Impugnação apresentada pela Recorrente.(grifei)

Com efeito, não há procedência alguma no argumento lançado pela Autoridade Autuante e constante da decisão ora recorrida de que a Recorrente não teria apresentado "nenhum documento ou memória de cálculo, ou outro elemento que pudesse comprovar a efetiva origem desses créditos". O mesmo se diga com relação à afirmação de que a Recorrente não teria apresentado as informações concernentes às Notas Fiscais emitidas pelos fornecedores.

Ora, primeiramente, resta claro que a afirmação da Autoridade Autuante não encontra nenhum fundamento, pois foram entregues documentos pela Recorrente em sede de fiscalização, conforme se verifica a fls. 44/186 dos autos, em que constam as petições de resposta aos termos de intimação fiscal.

Além disso, também foi demonstrada a composição dos DACONs para o período de aproveitamento dos créditos (ano de 2010) e justificado que as divergências encontradas entre os documentos de informação e as planilhas de apuração decorrem da revisão da base de cálculo do PIS/COFINS e aproveitamento extemporâneo de créditos na forma da legislação, sem necessidade de retificação das declarações como condição para

aproveitamento de créditos, conforme jurisprudência pacífica deste E. Tribunal.

*Não bastasse isso, os dados das Notas Fiscais também foram apresentados pela Recorrente em sede de fiscalização da forma como solicitado pela Autoridade Fiscal (arquivos no layout definido no Sped). A fiscalização teve acesso irrestrito ao conteúdo dessa documentação e junto com a Impugnação foi apresentada a relação dos itens que autorizaram os créditos com a informação do **número do documento, o valor da aquisição, a data, as partes envolvidas, o tipo de operação, o produto e o serviços, etc**, tudo na forma como pugnado pela Delegacia de Julgamento para fins de demonstração da legitimidade do crédito da Recorrente.*

DA IMPUGNAÇÃO DA MULTA AUMENTADA E SUA INSUBSISTÊNCIA

*Primeiramente, **deve ser explicado** que conforme se nota da motivação do ato administrativo que resultou na aplicação da penalidade, esta teria se dado pela suposta falta de apresentação de documentos em sede de fiscalização para os créditos decorrentes de despesas com frete. Isso porque **a Recorrente foi intimada pela fiscalização a apresentar Notas Fiscais, Conhecimento de Transporte e outros documentos que demonstrassem as operações com despesas de frete e não teria apresentado os documentos solicitados no prazo atribuído pela fiscalização.**(grifei)*

Ocorre que em resposta à intimação fiscal, a Recorrente solicitou a prorrogação de prazo para apresentação dos documentos solicitados, tendo em vista a dificuldade de se levantar toda a documentação relacionada aos serviços de transporte. Deve-se ter em vista que a Recorrente pratica inúmeras operações desse tipo e, dessa forma, está se falando de grande quantidade de documentos.

Portanto, não foi o caso de falta de cooperação por parte da Recorrente com a fiscalização de modo a se autorizar a imposição de multa qualificada, mas sim de falta de compreensão por parte da fiscalização quanto ao tempo necessário para a Recorrente poder levantar toda a documentação solicitada. O que se percebe é que a Autoridade Fiscal decidiu autuar a Recorrente e inverter o ônus da prova utilizando da presunção de legitimidade e validade dos atos administrativos de lançamento.

E em sede de Impugnação, apesar de a Recorrente não ter inaugurado um tópico específico para a multa, deixou claro em sua impugnação que "a Impugnante apresentou farta documentação comprobatória do seu direito creditório em sede de fiscalização".

(...) por todo o acima exposto é evidente que a Recorrente manifestou a sua discordância com a aplicação da multa aumentada e que esta não poderá prevalecer ante as alegações e

documentos apresentados, seja em sede de fiscalização, seja em sede Impugnação.

DA CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA

Entretanto, no caso de ainda persistirem dúvidas sobre a liquidez e certeza do crédito da Recorrente, o que se admite para argumentar, mister que seja o julgamento convertido em diligência, isso porque conforme se constata a fls. 44/186 dos autos, onde constam as petições de resposta aos termos de intimação fiscal, os documentos entregues pela Recorrente em sede de fiscalização o foram por meio de CD-Rom e esses documentos não foram acostados aos autos digitais pela fiscalização.(grifei).

Portanto, na hipótese dessa C. Turma de Julgamento entender pela necessidade de análise dos documentos apresentados em sede de fiscalização, requer-se a conversão do feito em diligência a fim de que a Recorrente possa providenciar a juntada dos documentos e/ou complementar a documentação dos autos no sentido de evidenciar o seu direito de crédito e a improcedência da autuação.

Diante de todo o exposto, requer a Recorrente seja integralmente acolhido o presente Recurso Voluntário para reforma da r. decisão da Delegacia de Julgamento, a fim de que, reconhecendo-se a existência do crédito, a título de PIS e COFINS, conforme restou comprovado por meio do conjunto probatório ora apresentado, seja CANCELADO o Auto de Infração e Imposição de Multa.

Requer seja garantido à Recorrente o direito à juntada posterior de documentos, nos termos do artigo 16 do Decreto Lei nº 70.235/1972, especialmente a apresentação de Notas Fiscais relacionadas à aquisição dos bens/serviços pela Recorrente cujos créditos foram tomados de forma extemporânea, no prazo de 30 (trinta) dias da interposição deste recurso.

Subsidiariamente, na afastada hipótese de serem mantidas as glosas dos créditos da Recorrente - o que se admite apenas para argumentar - requer seja cancelada a multa aumentada da metade do artigo 44, §2º, da Lei n. 9.430/96, sobre as glosas efetuadas relativas às Despesas de Armazenagem e Fretes nas Operações de Vendas por se mostrar totalmente improcedente.

Por fim, pugna pela realização de sustentação oral na oportunidade de julgamento do processo perante esta C. Turma de Julgamento

Através dos Termos de Solicitação de Juntada, de fls. 3458, 3.493, 5.140, 5.465, 5.496 e 5.549 solicita a juntada de documentos diversos, de fls.3.459/5.607, tais como, petições, instrumento procuratório, documentos de identificação, documentos societários planilhas, notas fiscais por amostragem, arquivo não paginável (Doc.2) e memoriais.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

PRELIMINARES

Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Da matéria não impugnada

Com fulcro no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação da Lei nº 9.532, de 1997, [Art. 17. *Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.* (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)], a matéria (**agravamento da multa, nos termos do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996**) em função da falta de apresentação da documentação solicitada no Termo de Intimação Fiscal, com ciência através do AR de 05/06/2014, fls.57/58, comprobatória dos fretes, não será apreciada, uma vez que por força do artigo 17 acima referido a matéria submetida à primeira instância administrativa, determina os limites do litígio na via contenciosa administrativa, de modo que a matéria não contestada na instância *a quo*, suscitada pela recorrente somente na peça recursal, torna-se preclusa, visto que não instaurado o litígio quanto à essa matéria, condição, segundo a norma que rege o processo administrativo fiscal para submeter-se ao duplo grau de jurisdição como já destacado na análise anterior.

Com efeito, verifica-se do teor da peça recursal que a própria recorrente reconhece que não impugnou expressamente a matéria destacada, na medida em que afirma[... *em sede de Impugnação, apesar de a Recorrente não ter inaugurado um tópico específico para a multa, deixou claro em sua impugnação que "a Impugnante apresentou farta documentação comprobatória do seu direito creditório em sede de fiscalização".*]

Assim, deixo de conhecer a contestação somente em sede recursal quanto à matéria acima destacada.

Da fundamentação da decisão de piso

Argui a defesa ao longo da peça recursal quanto à necessidade de reforma da decisão de piso, seja pela fundamentação não condizente com a complexidade dos fatos, segundo seu entendimento, seja pela não apreciação da documentação apresentada em sede impugnatória, no entanto, da leitura da decisão de piso verifica-se não assistir razão à recorrente, visto que a r. turma julgadora demonstrou fundamentadamente a motivação de sua decisão respaldada ainda no suporte probatório dos autos que entendeu suficiente para a cognição da situação fática, exercendo assim a prerrogativa da livre convicção motivada na apreciação das provas dos autos, conforme lhe assegura o ¹art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Da diligência solicitada

¹ Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Constata-se que a defesa solicita a realização de diligência sob dois argumentos:

1- Os documentos entregues pela Recorrente em sede de fiscalização o foram por meio de CD-Rom e esses documentos não foram acostados aos autos digitais pela fiscalização;

2- requer a juntada dos documentos e/ou complementar a documentação dos autos no sentido de evidenciar o seu direito de crédito e a improcedência da autuação.

Conforme será abordado na parte meritória, as questões colocadas não justificam o deferimento de uma diligência uma vez que além de existir nos autos elementos que propiciam ao julgador a cognição dos fatos postos em lide, é prescindível à solução da lide a documentação entregue através do referido CD.

Observe-se ainda que a diligência no âmbito do processo administrativo fiscal não se presta a suprir deficiência probatória, seja do fisco ou da Recorrente.

Assim, diante dos argumentos expostos indefere-se o pedido de diligência com amparo no 18 e 28 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação que lhes foi dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993.

Do pedido para juntada posterior de provas

Protesta o Recorrente pela posterior juntada de novos documentos e provas que se fizerem necessárias ao deslinde do feito.

Esclareça-se que a juntada posterior ao momento impugnatório, de provas ao processo somente encontra amparo se comprovadas às condições impostas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, abaixo transcrito:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

Observa-se no entanto, que os documentos conduzidos aos autos através dos Termos de Solicitação de Juntada, de fls. 3458, 3.493, 5.140, 5.465, 5.496 e 5.549 não encontram amparo na norma excepcional acima destacada, visto que já estão afetados pela preclusão probatória, pois como será demonstrado adiante, desde a fase de procedimento fiscal, através de várias intimações fiscais foi requerida à recorrente que apresentasse as provas da situação fática que motivou a presente exigência.

MÉRITO

Da inexistência de provas quanto aos créditos utilizados

Como relatado, toda a questão litigiosa prende-se à questão probatória relativa à glosa de créditos descontados pela Impugnante decorrentes de:

(i) insumos e (ii) bens de revenda, relativos aos anos de 2006 a 2008, aproveitados extemporaneamente nos meses de agosto e setembro do ano-calendário de 2010;

(iii) despesas de armazenagem e frete em operações de venda, para todos os meses do ano-calendário de 2010.

Segundo a fiscalização os custos referentes a tais rubricas não foram comprovados e conforme defende a recorrente, embora tenha apresentado toda a documentação pertinente, esta não foi considerada, seja pela fiscalização ou no decurso da tramitação processual.

Constata-se pelo teor das peças defensórias apresentadas, que a recorrente tece extensas considerações quanto à definição de insumo nos termos da legislação de regência do PIS e da Cofins, ressaltando que não há a necessidade de prévia retificação do Dacon ou da DCTF, bem como pela suficiência probatória já apresentada.

Prendendo-se portanto a lide à questão probatória suscitada, analisar-se-á a instrução processual pertinente.

Além do TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO - AR DE 22/07/13, fl.06, que deflagrou o procedimento de fiscalização junto ao contribuinte, abrangendo a verificação das obrigações tributárias relativas ao Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) correspondentes ao ano-calendário de 2010, solicitando os arquivos magnéticos de notas fiscais de entrada e de saída, de acordo com o "lay-out" definido pela legislação de regência, verifica-se que os arquivos de fls.44/67 que correspondem a 4 (quatro) TERMOS DE INTIMAÇÃO FISCAL, cujas respostas aos respectivos TIF se encontram às fls.68/186 do processo.

Referidos TIF ensejaram o TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL DE fls.253/256, nos seguintes termos:

1 - O contribuinte foi intimado em 03/06/2014, com AR (Aviso de Recebimento) em 05/06/2014, a justificar as divergências, apuradas no confronto entre os valores informados no Dacon, através das Planilhas de Memória de Cálculo, com os constantes nos Arquivos Digitais, ambos apresentados pelo contribuinte em 23/10/2013 e que a seguir reproduzimos:

Mês/Ano	CNPJ	CPFO	Informados nas Planilhas / DACON	Arquivos Digitais
mar/10	56.993900/0021-85	2122	953.101,51	928.838,52
ago/10	56.993.900/0024-28	1101	34.278,07	32.853,96
ago/10	56.993.900/0028-51	1101	35.565.550,99	23.067.587,32
set/10	56.993.900/0001-31	2101	5.711.753,33	5.707.203,29
set/10	56.993.900/0028-51	1101	50.176.445,25	13.422.656,83

No mesmo Termo de Intimação Fiscal o contribuinte foi intimado a apresentar os documentos (notas fiscais, conhecimentos e transporte ou outros) correspondentes aos fretes considerados como créditos pelo contribuintes nos Dacons, e que abaixo reproduzidos:(grifei).

Mês/Ano	CNPJ	Informados nas Planilhas/ DACON
abr/10	56.993.900/0028-51	1.136.805,58
	56.993.900/0026-90	276.238,62
jun/10	56.993.900/0028-51	1.026.753,09
	56.993.900/0026-90	239.838,81
out/10	56.993.900/0028-51	1.318.105,10
	56.993.900/0021-85	68.589,93

2- Em 16/06/2014, protocolou, nesta Delegacia, pedido de Dilação do prazo para atendimento dos questionamentos constantes dessa intimação, por mais 20 (vinte) dias, considerando esse prazo necessário para a estruturação da resposta a intimação recebida, juntamente com os documentos suporte.

3- Em atendimento a solicitação da empresa, foi concedido incontinente, o prazo solicitado.

4- Todavia, em 08/07/2014, novamente o contribuinte protocolou nesta Delegacia, nova solicitação de dilatação do prazo anteriormente solicitado, alegando em relação ao item 1 da citada intimação que as divergências existentes entre os valores informados no DACON versus Arquivos Digitais, referiam-se a créditos extemporâneos, os quais foram apurados e não alocados nos períodos de 2006 a 2008, sem contudo apresentar nenhum documento ou memória de cálculo, ou outro elemento, que pudesse comprovar a efetiva origem desses créditos.

Em relação ao item 2 da citada intimação o contribuinte informa que não houve tempo hábil para levantar os documentos solicitados, em razão do grande volume de documentos.(grifei)

Portanto, que desde 05/06/2014 até a presente data o contribuinte teve 39 dias corridos para providenciar a documentação solicitada.

5- Isso posto, em razão do não atendimento das indagações constantes do Termo de Intimação de 03/06/2014 dentro dos prazo estipulados (e solicitados), fica portanto o contribuinte sujeito ao Lançamento de Ofício dessas divergências, com a conseqüente glosa dos créditos não justificados bem como a glosa dos créditos relativos aos fretes considerados no DACON.

Destaca o Termo de Verificação Fiscal – TVF, fls. 257/272:

Verificamos ainda que a empresa apurou e entregou os Dacons relativos ao período de 2010, através do regime não cumulativo Intimada em 15/07/2013 com Aviso de Recebimento (AR) em 22/07/2013 a apresentar, dentre outros documentos, os arquivos magnéticos de notas fiscais de entradas e saídas, de acordo com o lay-out definido pela legislação de regência, empresa apresentou, dentro do prazo determinado, a documentação solicitada no termo acima.

Verificamos ainda que a empresa apurou e entregou os Dacons relativos ao período de 2010, através do regime não cumulativo

(...)

III - Da Auditoria Fiscal.

Após a análise dos arquivos digitais, bem como das planilhas elaboradas pelo contribuinte, com a demonstração das apurações dos créditos informados nos Dacons do ano calendário de 2010 e para dar prosseguimento ao processo de fiscalização, o contribuinte foi intimado em 03/06/2014, com AR (Aviso de Recebimento) de 05/06/2014, a esclarecer e apresentar a documentação comprobatória relativa as divergências encontradas entre o cruzamento das informações constantes nos Dacons e nas planilhas apresentadas, com os arquivos digitais apresentados, especificamente em relação aos Bens Utilizados como Insumos e Bens de Revenda (Linhas 1 e 2 das Fichas 06 A e 06 B - PIS e 16 A e 16 B - COFINS), bem como dos valores informados nesses demonstrativos e nos DACONS do período, na rubrica Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda, valores esses considerados na base de cálculo para apuração de créditos na linha 7 das Fichas 06 A e 16 A dos Dacons - 2010.(grifei)

Em 16/06/2014 o contribuinte apresentou pedido de dilação do prazo por mais 20 (vinte) dias considerado necessário para os esclarecimentos da citada intimação, o que foi concedido incontinentemente.

Todavia, em 08/07/2014, vencido o prazo anteriormente solicitado, o contribuinte novamente protocolou nessa Delegacia novo pedido de dilação de prazo por mais 30 (trinta) dias, desta vez negado, esclarecendo que as divergências apontadas pela fiscalização, referiam-se a créditos extemporâneos apurados e não alocados nos períodos de 2006 a 2008. Em relação aos documentos solicitados relativos as despesas de armazenagem e Fretes na Operação de Venda, o contribuinte não apresentou nenhum documento relativo aos créditos considerados nos Dacons do período.

IV - Das glosas efetuadas

Portanto, o presente Auto de Infração refere-se a insuficiência de pagamento das contribuições do PIS e da COFINS, gerados em função da glosa dos créditos não comprovados apurados a partir da divergência entre os DACONS de agosto e

*setembro/2010 e os arquivos digitais apresentados e que foram considerados como **insumos e revenda** (Linhas 1 e 2 das Fichas 06 A e 06 B - PIS e 16 A e 16 B - COFINS), **bem como de todos os valores informados nos Dacons do ano calendário de 2010 na Linha 07 das Fichas 06 A e 16 A, relativo as Despesas de Armazenagem e Fretes nas Operações de Vendas, pela falta de comprovação dos mesmos.***

(...)

Desconsideramos, no presente levantamento, as divergências existentes nos meses de fevereiro, abril, julho, outubro e novembro/2010 pela irrelevância das diferenças apuradas.

Demonstramos então abaixo, quadro das glosas, efetuadas por essa fiscalização, pelos motivos anteriormente citados, assim discriminados:(grifei)

DEMONSTRATIVO DA GLOSA DOS CRÉDITOS (BASE DE CÁLCULO)			
Mes/Ano	INSUMOS/BENS DE REVENDA DIVERGÊNCIA ENTRE ARQS DIGITAIS x DACON	ARMAZENAGEM / FRETES	TOTAL GLOSAS EFETUADAS
Janeiro/2010		1.078.954,72	1.078.954,72
Fevereiro/2010		1.106.938,50	1.106.938,50
Março/2010		1.419.899,16	1.419.899,16
Abril/2010		1.522.468,00	1.522.468,00
Mai/2010		1.105.521,94	1.105.521,94
Junho/2010		1.339.248,70	1.339.248,70
Julho/2010		1.263.797,35	1.263.797,35
Agosto/2010	(*) 12.518.765,62	1.255.782,86	13.774.548,48
Setembro/2010	(*) 36.758.003,46	1.113.142,94	37.871.146,40
Outubro/2010		1.753.693,08	1.753.693,08
Novembro/2010		895.979,81	895.979,81
Dezembro/2010		1.248.421,38	1.248.421,38
Total	49.276.769,08	15.103.848,44	64.380.617,52

Argui o recorrente em sede impugnatória:

*Ora, primeiramente, resta claro que a afirmação da Autoridade Autuante não encontra nenhum fundamento, pois foram entregues documentos pela Recorrente em sede de fiscalização, conforme se verifica a **fls. 44/186** dos autos, em que constam as petições de resposta aos termos de intimação fiscal.*

Conforme já destacado, os arquivos de fls.44/67, correspondem a 4 (quatro) TERMOS DE INTIMAÇÃO FISCAL, cujas respostas aos respectivos TIF se encontram às fls.68/186 do processo. Nas respectivas respostas ao citados TIF, como já demonstrado, a recorrente deixou de apresentar [a documentação comprobatória relativa as divergências encontradas entre o cruzamento das informações constantes nos Dacons e nas planilhas apresentadas, com os arquivos digitais apresentados, especificamente em relação aos Bens Utilizados como Insumos e Bens de Revenda], bem como as Despesas de Armazenagem e Fretes nas Operações de Vendas.

Argui o recorrente em sede recursal:

os documentos entregues pela Recorrente em sede de fiscalização o foram por meio de CD-Rom e esses documentos não foram acostados aos autos digitais pela fiscalização.

Verifica-se que em resposta ao o TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO - AR DE 22/07/13, fl.06, a empresa em 09/08/2013, fl.68 apresenta a seguinte resposta:

"Segue anexo um CD contendo os arquivos de notas fiscais de entrada e saída, de acordo com o SPED(sistema publico de escrituração digital), não sendo assim possível fazer a validação através do sistema SVA.(sic).

A documentação apresentada se refere ao ano calendário de 2010 como já assinalado, tendo sido objeto de análise pela fiscalização, ensejando juntamente com a documentação apresentada em 23/10/2013, fl.111 (*planilha de memória de cálculo, demonstrando individualmente a composição dos valores constantes nos DACONS do ano de 2010*), o TIF, de 03/06/2014. fls.57/58, através do qual a contribuinte é intimada a justificar as diferenças constatadas nos demonstrativos apresentados, acima já reproduzidos.

Verifica-se assim que toda a documentação apresentada à fiscalização foi por esta analisada e em decorrência da referida análise, constatou a fiscalização as diferenças já assinaladas, as quais foi o recorrente instado a esclarecê-las, ainda no decorrer da ação fiscal, no entanto, deixou de apresentar a documentação comprobatória, razão pela qual foi lavrado o presente auto de infração.

Registre-se que por ocasião da impugnação, apresentou a então impugnante planilhas, que ensejou a seguinte fundamentação da decisão de piso:

Note-se, portanto, que, neste caso, o que levou a Autoridade Fiscal a lançar os créditos tributários incidentes sobre as diferenças apuradas foi tão somente a não apresentação de documentos que pudessem comprovar a origem dos créditos utilizados pela contribuinte.(grifei)

É de se ressaltar que, em nenhum momento, a Autoridade Fiscal menciona a impossibilidade de se utilizar créditos extemporâneos na apuração das contribuições. No entanto, em sua impugnação, a contribuinte defende longamente o direito à utilização de créditos decorrentes de insumos e bens adquiridos para revenda em anos anteriores, à luz da legislação que rege a não-cumulatividade do PIS e da Cofins, sem contudo apresentar as provas necessárias para que os créditos utilizados pudessem ser devidamente confirmados.

A contribuinte apresenta planilhas de apuração dos créditos relativos aos anos de 2006 a 2008, os quais alega ter aproveitado de forma extemporânea, nos meses de agosto e setembro de 2010, após efetuar uma revisão da sua base de cálculo, mas, no entanto, não apresenta em sua defesa as respectivas notas fiscais ou os comprovantes de pagamento, para a efetiva comprovação das alegadas aquisições.(grifei)

Para que seja concedido o crédito, não basta a apresentação de uma planilha, pois essa, sendo um documento produzido pela própria interessada, não tem o condão de provar a efetividade das alegadas operações e do respectivo crédito, sendo necessário sim trazer as cópias dos correspondentes documentos comprobatórios, no caso, as próprias notas fiscais emitidas pelos fornecedores dos bens adquiridos.

*Falta assim apresentação da **liquidez e certeza** por parte da impugnante, para comprovar os créditos que foram glosados.(grifos do original).*

De todo o exposto constata-se que a documentação referente às divergências apuradas pela fiscalização não foram apresentadas, não sendo cabível impingir à fiscalização o ônus de empreender nesse momento processual, diligência junto ao estabelecimento da contribuinte, como quer a defesa para obter a prova que caberia a esta produzi-la, já que objeto de suas relações comerciais e comprobatória dos supostos créditos utilizados no âmbito da legislação de Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), ademais o dever de apresentação ao fisco da documentação exigida repousa em base legal, conforme prescreve o artigo 195 do Código Tributário Nacional - CTN:

- Código Tributário Nacional - CTN, artigo 195:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.(grifei)..

Cabia portanto ao sujeito passivo conservar a documentação referente aos fatos sob autuação e assim, demonstrar quando solicitado, a natureza dos créditos utilizados.

Ante o exposto, VOTO POR REJEITAR AS PRELIMINARES SUSCITADAS e NO MÉRITO, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

[Assinado digitalmente]
Maria do Socorro Ferreira Aguiar

Processo nº 10314.726221/2014-35
Acórdão n.º **3302-004.626**

S3-C3T2
Fl. 5.558
