ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10320.721737/2014-12

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

Processo nº	10320.721737/2014-12
Recurso nº	De Ofício
Acórdão nº	**3302-005.095 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	30 de janeiro de 2018
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO - PIS/COFINS
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	ALCAN ALUMINA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2009, 2010

RECEITAS FINANCEIRAS. ALÍQUOTA ZERO. NÃO COMPOSIÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

Os juros, descontos, rendimentos de aplicação financeira e variações cambiais são consideradas receitas financeiras. O artigo 1º, caput, do Decreto nº 5.442, de 2005, reduziu à alíquota a zero das receitas financeiras da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS. Por tal motivação, em razão do artigo 1º, § 3º, inciso I, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, tais receitas não compõe a base de cálculo das contribuições em apreço.

RECEITAS DE INVESTIMENTO. NÃO COMPOSIÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

Em função do artigo 1º, § 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, as receitas não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente, não integram a base de cálculo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009, 2010

RECEITAS FINANCEIRAS. ALÍQUOTA ZERO. NÃO COMPOSIÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

Os juros, descontos, rendimentos de aplicação financeira e variações cambiais são consideradas receitas financeiras. O artigo 1º, caput, do Decreto nº 5.442, de 2005, reduziu à alíquota a zero das receitas financeiras da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS. Por tal motivação, em razão do artigo 1º, § 3º, inciso I, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, tais receitas não compõe a base de cálculo das contribuições em apreço.

RECEITAS DE INVESTIMENTO. NÃO COMPOSIÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

Em função do artigo 1º, § 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, as receitas não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente, não integram a base de cálculo.

Recurso de Ofício Negado. Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

(assinatura digital)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinatura digital)

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza - Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, José Renato Pereira de Deus, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Jorge Lima Abud, Diego Weis Júnior e Walker Araujo.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e, por bem transcrever os fatos, adota-se o relatório da DRJ/Rio de Janeiro I, fls. 12174 e seguintes[1]:

> *Trata-se de processo composto de dois autos de infração lavrados para constituir créditos de PIS e Cofins, multas (150%) e juros, no valor total de R$ 47.161.525,78 (AI de Cofins) e de R$10.238.940,96 (AI de PIS), por decorrência de "falta/insuficiência de recolhimento" das respectivas contribuições, no período de 2008/2011, tudo conforme fls. 3905 e seguintes.*
>
> *A Autoridade Fiscal argumentou (fl. 3920 e ss) que:*
>
> *1. a Autuação (MPF 0320100-2012-00291) advém de procedimento que incide, inclusive, em mesmas competências e fatos geradores do PIS e COFINS (Não Cumulativos/NC) de Diligência (MPF 032010-2012-00322) sobre os infra PEDIDOS DE RESSARCIMENTO, que fundar-se-iam na Portaria MF 348/10 e em créditos ao amparo da exportação de bens de fabricação própria;*
>
> *2. ao demonstrar em DACON sua apuração das Contribuições, o Sujeito Passivo, de modo indevido escudou-se também nas exportações em drawback para justificar o levantamento de créditos sobre insumos (bens e serviços) vinculados a tais vendas ao amparo desse Regime Aduaneiro Especial;*

[1] Todas as páginas, referenciadas no voto, correspondem ao e-processo.

3. para o quadriênio 2008/11, o DACON registra R$ 240.817.321,43 de exportações em face das quais o Contribuinte fez apurar créditos sobre insumos (bens e serviços) que lhes seriam vinculados, mas, considerados seus Atos Concessórios de Drawback e dados do SISCOMEX, o que se verifica são: (i) exportações de R$ 73.026.494,00 que autorizam o Contribuinte a créditos sobre insumos (bens e serviços); (ii) exportações em drawback de R$ 143.221.274,84 e que não concedem direito a créditos de insumos (bens e serviços); (iii) totalizando vendas ao exterior de R$ 216.247.768,84;

4. portanto, o Contribuinte fundou-se em um excesso de exportações da ordem de R$ 167.790.827,43 como justificativa para apuração de créditos sobre bens e serviços aplicados na fabricação de produtos exportados, quando o valor efetivamente em tal condição é apenas R$ 73.026.494,00;

5. o Sujeito Passivo não apurou as contribuições sobre todas as Receitas auferidas nos termos do Artigo 1º das Leis 10.637/02 e 10.833/03, de fato, para o quadriênio 2008/11, o DACON refere R$ 300.205.902,21 à conta de Receitas Tributadas no Mercado Interno, contudo da escrituração o que se infere são Receitas Tributadas no Mercado Interno de R$ 308.661.420,76 e, quanto às Demais Receitas, R$ 470.744.625,10;

6. em decorrência dessa indevida discrepância, restou reduzida a Base de Cálculo das Contribuições em R$ 479.200.143,65;

7. sendo efetivamente maiores em R$ 8.455.518,55 as Receitas Tributadas no Mercado Interno resulta diminuída a participação das exportações nas receitas totais, diminuindo em reflexo o valor das respectivas rubricas sobre as quais se podem levantar créditos;

8. no quadriênio 2008/11, mostra o DACON que o Sujeito Passivo definiu Base de Cálculo dos Créditos das Contribuições em quantias além do realmente escriturado e demonstrado (Valores de Aquisição/Construção de Bens do Ativo Imobilizado), o que inflou por assim dizer, as rubricas em tela, como segue;

9. Bens Utilizados como Insumos: O DACON extrapola a escrituração em R$ 89.487.528,98;

10. Serviços Utilizados como Insumos: Não encontrados na escrita, somam R$ 47.785.054,49 no DACON;

11. Despesas de Energia Elétrica: Há excesso de R$ 41.457.810,65 do DACON sobre a escrita;

12. Valor de Aquisição/Construção de Bens do Ativo Imobilizado: Embora apurado à vista de demonstrativos do Contribuinte (acostados), resulta R$ 720.102,58 menor que no DACON;

13. é óbvia a inconformidade, já em nível da Norma Geral de Direito Tributário, de um contribuinte incentivado por drawback (fruindo de isenção/suspensão de importações sob condição de que estas estejam cingidas a exportações específicas) estenda a fronteira legal desse regime aduaneiro;

14. é isto, exatamente, o que ocorre na pretensão de vincular as exportações de drawback a um outro e distinto arcabouço legal (Leis 10.637/02 e 10.833/03), como se infere do DACO (sic);

15. o fato de ambos os regimes incentivarem as exportações, cada qual à maneira de suas respectivas legislações, não pode dar causa à confusão entre eles;

16. no viés operacional, o que rezam as Leis 10.637/02 e 10.833/03 quanto às importações é justamente o oposto do observado no Drawback, isto é, bens e serviços fornecidos por não nacionais desabilitam o adquirente a levantar créditos das Contribuições sobre os valores respectivos, embora as tenham pago na importação;

17. não há que se falar de desoneração da receita de exportação de produtos fabricados no Brasil da incidência do PIS e COFINS, quando tais exportações já decorrem do incentivo fiscal do Drawback que, de sua parte, consiste na desoneração do valor das importações dos insumos dos itens fabricados no País e exportados;

18. na raiz dos saldos das Contribuições devidos e não recolhidos, estão infrações em níveis múltiplos derivadas de práticas indevidas, a saber: (i) Receitas computadas a menor na apuração das Contribuições, pela diminuição da respeitante Base de Cálculo em R$ 479.200.143,65; (ii) Redução das receitas tributadas no mercado interno no valor de R$ 8.455.518,55 com reflexo no incremento do percentual das exportações no total das receitas; (iii) O DACON assinala exportações de R$ 240.817.321,43 a subsidiar créditos sob respectivo amparo, todavia, apurou-se apenas R$ 73.026.494,00 de exportações desse tipo, o restante, R$ 143.221.274,84, é de exportações em drawback, que não se prestam a justificar créditos de insumos, por fim, o total exportado é inferior ao DACON registrando R$ 216.247.768,84; (iv) Créditos computados sobre valores de bens aplicados como insumos em patamar superior ao escriturado no montante de R$ 89.487.528,98;

19. (v) Créditos de R$ 47.785,054,49 levantados sobre valores de serviços utilizados como insumos, sem que haja registro escriturai (sic) de tais prestações; (vi) Créditos apurados sobre despesas de energia elétrica cujos valores superam os dados da escrita na quantia de R$ 41.457.810,65; (vii) O DACON anota créditos computados sobre o valor de aquisição/construção do ativo imobilizado superiores em R$ 720.102,58 àqueles previamente demonstrados pelo próprio Contribuinte.

Cientificada do Auto de Infração em 13/06/14, fl. 8023, a Contribuinte o impugnou (fls. 8048 e ss) em 10/07/14, alegando, em resumo, que:

1. destaca o procedimento abusivo do Sr. Fiscal, concernente à inclusão na base de cálculo de PIS/COFINS de R$ 470.744.625,10, relativa a receitas que não sofrem tributação das contribuições, ou são albergadas pela alíquota zero, basicamente, receita financeira e receita de venda de ativo permanente;

2. na realidade, o Sr. Agente Fiscal mensurou de forma errônea o valor das receitas tributáveis pelas contribuições e, após isso, compensou o saldo credor de PIS/COFINS detido pela Impugnante, para chegar ao valor lançado na presente autuação;

3. além disso, o AIIM foi baseado em lançamentos feitos em DACONs retificados, antes mesmo do início dos procedimentos de fiscalização;

4. não basta a reunião e o apontamento genérico de uma grande quantidade de dados numéricos, sem que sejam estes dados cotejados com a natureza dos fatos que pretendem descrever, não sendo possível, muito menos legalmente autorizado, simplesmente presumir se tratarem de receitas tributáveis;

5. é nulo o Auto de infração por não comprovar a suscetibilidade das receitas à tributação e, também, por apontar receitas inexistentes como passíveis de tributação, neste sentido, observe-se que o Anexo ao AIIM (Doc. 05) simplesmente coloca em vala comum (Item 2, "Das Receitas Tributáveis") uma enormidade de registros referidos apenas de forma numérica, de acordo com tabelas, sem jamais questionar o que representam aqueles números e a real necessidade/possibilidade jurídica de oferecê-los à tributação pelo PIS e pela COFINS;

6. o Auditor Fiscal deixou de atender à necessária comprovação dos fatos, incorrendo em vício quanto ao motivo do ato, uma vez que fato jurídico é unicamente aquela ocorrência fenomênica traduzida em linguagem própria (prova) e à qual sejam atribuídos efeitos jurídicos, o que não se pode admitir seja suprido pela mera indicação de planilhas e valores extraídos de registros contábeis, menos ainda quando estes próprios elementos indicam, claramente, a natureza não tributável de todas as receitas cegamente relacionadas;

7. outras nulidades se verificam na própria reprodução de dados nas tabelas do Anexo que acompanha o AIIM (Doc. 05), pois estas reproduções distorcem os números efetivamente consignados nos DACONs, bem como em todos os demais registros supostamente com eles cotejados;

8. a título exemplificativo, observe-se os valores das receitas tributadas em mercado interno, segundo a fiscalização (R$ 300.205.902,21), conforme consignadas no Quadro 1, do item 8, do Anexo ao Auto de Infração que supostamente conteria os dados declarados nos DACONs, entretanto, observe-se a tabela nesta Impugnação, a qual lista os valores das receitas efetivamente consignados nos DACONs, de acordo com as

Fichas 07A e 17A, de cada um dos demonstrativos de apuração (Doc. 06);

9. com este simples exercício, é possível constatar que a Autuação alega ter a Impugnante declarado, nos DACONs, receitas tributáveis em montante de R$ 300.205.902,21 (trezentos milhões, duzentos e cinco mil, novecentos e dois reais e vinte e um centavos), conquanto, na verdade, foram declarados em DACONs a quantia de R$ 309.652.792,17 (trezentos e nove milhões, seiscentos e cinqüenta e dois mil, setecentos e noventa e dois reais e dezessete centavos) a tal título, o que põe por terra o trabalho da fiscalização, demonstrando ser falho e, portanto, nulo;

10. o Auditor Fiscal se utilizou de dados contidos em DACONs já retificados, criando assim um excedente de créditos inexistente (no valor de R$333.698.944,93), haja vista não constarem na 2ª retificação dos DACONs, transmitidos em março de 2012 (DOC. 06 - DACONs – 2ª retificação);

11. é ainda nulo o AIIM pelo fato de não ter sido dado conhecimento à Impugnante quanto à totalidade das imputações a ela dirigidas, com valores discriminados item a item, o que cerceia seu direito de defesa, já que é impossível se defender do que não se conhece.

12. os "cálculos" apresentados pela Fiscalização, em muitos dos pontos de autuação, estão limitados à apresentação de dados desconexos, sem qualquer cálculo efetivo, fato este que torna impossível a elaboração de uma defesa de forma plena e precisa, um exemplo disso é a "Tabela 03" do Auto de Infração, onde o Auditor Fiscal se limita a exibir uma extensa lista de notas fiscais, sem a realização de qualquer cálculo para demonstrar, cabalmente, a correção de sua acusação;

13. no conjunto documental que integra o auto de infração, não é possível localizar as Tabelas 05 e 06, pertinentes ao Item 3 ("Da Base de Cálculo dos Créditos") do Anexo do Auto de Infração, tabelas estas que supostamente indicariam os valores da apuração das despesas com energia elétrica e da apuração do valor do ativo imobilizado com base no valor de aquisição/construção, a partir dos quais a Fiscalização concluiu que haveria a Impugnante "inflado" a base de cálculo dos créditos de PIS e COFINS;

14. a Impugnante teve ciência do teor do AIIM em 12/06/2014, assim, todos os fatos geradores anteriores a 11/06/2009 estão extintos pela decadência;

15. o artigo 150, §4°, do CTN, é perfeitamente aplicável ao presente caso, pois o prazo decadencial é o mesmo para a constituição do crédito tributário (valor supostamente devido) e para a apuração do direito ao crédito na sistemática da não cumulatividade do PIS e da COFINS;

16. além de mensurar base de cálculo das contribuições de forma errada, o Sr. Fiscal ainda desconsiderou o valor correto do saldo credor acumulado ano a ano, fator que mais uma vez demonstra a improcedência do AIIM;

17. como já devidamente comprovado, a Impugnante NÃO declarou em seus DACONs o valor de R$300.205.902.21, mas, sim a quantia de R$309.652.792,17 montante este que efetivamente compôs a apuração do PIS e da COFINS devidos;

18. para se ter a exata noção da quantidade e do vulto dos equívocos cometidos pelo Auditor Fiscal no exercício da simples análise dos DACONs entregues à Receita Federal, colou um quadro onde demonstrou as divergências, mês a mês, entre o que supostamente seria o DACON (versão do Auditor Fiscal) e o que efetivamente se encontra armazenado nos sistemas da Receita Federal (DOC. 06 - DACONs – 2ª retificação);

19. as receitas financeiras estão sujeitas a alíquota zero do PIS e da COFINS e jamais poderiam ter gerado os débitos que pretendeu apurar a Fiscalização, devendo-se, dos R$ 467.670.251,93 (R$ 470.744.625,10 - R$ 3.074.373,17) correspondentes à totalidade das "demais receitas" excluírem-se os R$ 279.480.312,32, que são provenientes de juros, descontos, variações monetárias e cambiais, sujeitas a alíquotas ZERO de PIS e COFINS;

20. com relação às "demais receitas" restariam R$ 188.189.939,61; dos R$ 470.744.625,10 apontados pela Fiscalização, este montante, contudo, corresponde precisamente à receita de venda de investimento contabilizado no ativo permanente (não circulante), da impugnante, realizada no mês de março de 2010, listada nas próprias tabelas acima reproduzidas, mais especificamente na Conta n° 981400;

21. receita de venda de ativo permanente (investimento), enquadra-se na disposição do inciso II, do § 3º, do artigo 1º, da Lei n° 10.833/2003;

22. as diferenças verificadas pelo Auditor Fiscal entre as bases informadas no DACON e nas escriturações contábeis são as seguintes:a) Bens utilizados como insumos: R$ 89.487.528,98; b) Serviços utilizados como insumos: R$ 47.785.054,49; c) Despesas de Energia Elétrica: R$ 41.457.810,65; d) Ativo Imobilizado: R$ 720.102,58;

23. a Fiscalização valeu-se de premissas e provas equivocadas, já que os números por si obtidos acerca dos créditos supostamente utilizados pela Impugnante foram extraídos das lªs declarações retificadoras da DACON (retificação realizada em 2011 - DOC. 08), declarações estas que atualmente já não possuem validade jurídica, uma vez que, através da 2ª retificação, foram substituídas no mês de março de 2012 (DOC. 06);

24. o valor total da divergência, de R$333.698.944,93, é muito superior à redução da base de cálculo dos créditos pretendida pelo Auditor Fiscal, no valor de R$ 179.450.496,70, razão pela qual fica evidenciada a total improcedência da exigência fiscal;

25. o Fiscal alega que a Impugnante tomou créditos das contribuições sobre uma base de cálculo no valor de R$ 561.943.011,19, , entretanto, trata-se de mais um equívoco da fiscalização, haja vista que este valor (R$ 561.943.011,19), supostamente obtido da ECD/EFD, destoa em aproximadamente R$ 150 milhões da base efetivamente apurada pela Impugnante para o creditamento de PIS/COFINS, de R$ 240.537.115,61;

26. concluiu o Fiscal que a Impugnante não teria sequer contratado prestadores de serviço durante o período, uma vez que as contas contábeis por si identificadas não registravam saldo de movimentação mensal algum;

27. para tentar comprovar esta conclusão absurda, trouxe aos autos o relatório da ECD acerca dessas contas, todas "sem movimento";

28. as contas "941135 - Ser. Terc. Autônomos - outros", "941137 - Serv. Terceiros - Manutenção"; "941138 - Serv. de Terceiros - Outros", são contas de natureza transitória, e que os seus saldos são periodicamente (mensalmente) transferidos às contas do grupo "93", portanto, a pretendida glosa de R$ 47.785.054,49, por mais um motivo, não se justifica;

29. no que diz respeito às despesas com energia elétrica, o Auditor Fiscal impediu a Impugnante de exercer o seu direito de defesa em sua plenitude, porque a mencionada "Tabela 05", que supostamente detalharia a "apuração fiscal" das despesas de energia elétrica a serem glosadas, simplesmente não foi juntada aos autos do processo;

30. a totalidade de despesas declaradas no DACON (2ª retificação) são suportadas pela escrituração fiscal da empresa, conforme documentos juntados à presente Impugnação (DOC. 11), e demonstrado abaixo, para a competência de 11/2008 (DACON x Notas Fiscais);

31. relativamente ao crédito decorrente do valor da aquisição/construção de bens do ativo imobilizado, verifica-se da análise dos DACONs (2ª retificação) que a diferença no importe de R$ 720.102,58 não existe, uma vez que a base apurada na DACON (2ª retificação) é inferior à suposta base contida na ECD apurada pela fiscalização;

32. muito embora parte das exportações do período tenha sido realizada em Drawback, nenhum dos atos concessórios do regime aduaneiro especial, obtidos pela Impugnante, autorizou a compra de mercadorias provenientes do mercado interno com suspensão ou isenção das contribuições sociais;

33. o Drawback integrado, a princípio, poderia abranger tanto as importações de insumos quanto as aquisições destes em mercado interno, desde que vinculadas a operações de exportação posteriores, de modo a desonerar e incentivar esta atividade;

34. nenhum dos sete atos concessórios de Drawback (Doc. 12) abrangeu a possibilidade de suspensão ou isenção de PIS e COFINS nas aquisições em mercado interno, tendo sido apenas

possível aproveitar estes benefícios para as importações vinculadas a exportações posteriores;

35. não havendo a suspensão ou isenção do PIS e da COFINS nas aquisições de insumos vinculados às receitas de exportação, o creditamento se mostra plenamente possível;

36. a fiscalização não comprovou a ocorrência de ato doloso, tendo sido cabalmente comprovado e demonstrado pelos documentos e argumentos apresentados que não houve omissão de receitas tributáveis e não houve falta de recolhimento de PIS e COFINS e tampouco qualquer prática de conduta dolosa que visasse à sonegação fiscal, portanto, a multa de 150% deve ser cancelada, bem como a representação para fins penais dela decorrente;

37. a capacidade contributiva e a vedação ao confisco merecem ser observadas tanto para tributos, quanto para as penalidades pecuniárias.

A Impugnante cita legislação, doutrina e jurisprudência; junta prova documental e, com base na argumentação expedida, pede (1) nulidade do auto de infração, em preliminar; (2) improcedência do auto de infração, no mérito; e, finalmente, (3) cancelamento ou redução da multa de 150%.

Este Colegiado decidiu baixar os autos em diligência, mediante Resolução 12-000.547 - 17ª Turma da DRJ/RJ1 (fl. 10.900), para, essencialmente, a Autoridade Fiscal:

1. responder se considerou os dados dos Dacon retificados (2ª retificação) na apuração efetivada;

2. se negativa a resposta do item (1), justificar o procedimento adotado;

3. juntar as tabelas 5 e 6 acima mencionadas e citadas no Termo de Verificação Fiscal (Anexo ao Auto de Infração), cotejando, no que concerne à energia elétrica, com as planilhas do contribuinte baseadas nas notas fiscais;

4. apresentar novos demonstrativos, se assim considerar necessário em razão das respostas dos itens anteriores, apresentando resultados em planilhas e acrescentando informações pertinentes que entender cabíveis.

*No **Relatório de Diligência** (fls. 10.904 e ss) a Autoridade Fiscal, em resumo, informou que:*

1. os DACON's considerados pela Fiscalização são aqueles que o Contribuinte apresentou em 30/03/2012 , isto é, os últimos entregues antes do procedimento fiscal em tela (Docs.02-A a 02-E Doc.04), e disto pode o próprio Contribuinte se certificar compulsando os concernentes dados, por ele fornecidos ao sistema informatizado próprio dos DACON's.;

2. compulsado o presente Processo digital, com efeito, não se encontram as TABELAS 5 e 6 referidas no condizente Anexo ao Auto de Infração. Ditas TABELAS foram efetivamente elaboradas quando da lavratura do Auto de Infração, encontrando-se nos arquivos digitais que lhe são correlatos, suas respeitantes anexações a este Processo digital não se deram por equívoco, e, agora, são trazidas à ordem, acostadas como Doc.25 (TABELA 5) e Doc. 26 (TABELA 6);

3. restam desnecessários novos Demonstrativos, vez que os dados do Anexo ao Auto de Infração não são inconsistentes: observam a espontaneidade do Contribuinte e se fundam em elementos apropriados: DACON, SISCOMEX [exportações de 2008 a 2011], ECD, EFD (Entradas de 2009 a 2011), Livro de Entradas 2008, Registros de Ativo Imobilizado do Contribuinte, entre outros itens referidos/acostados ao Processo;

4. foi à ciência do Contribuinte o conteúdo do Relatório, acostado a competente Termo de Ciência e Intimação Fiscal, datado de 18.11.15 (Doc.28), com ciência em 30.11.15, com Aviso de Recebimento (Doc.29), do que resultou apresentada condizente Manifestação (Doc.30).

*Cientificada do **Relatório Fiscal**, conforme informado no item acima, a Contribuinte apresentou Manifestação (fl. 12.109 e ss), onde alegou, em síntese, que:*

1. a Autoridade Fiscal a quo, não respondeu conforme proposição da Turma da Delegacia Regional de Julgamento se considerou, para a elaboração das tabelas, os dados dos DACON retificados, apenas se manifestou acerca da apresentação de documento retificador;

2. em todas as manifestações apresentadas se encontra o cálculo exato da apuração do crédito acumulado em todo o período de 2008 a 2011;

3. a apropriação do crédito de bens e serviços se dá exatamente no mês em que a receita de exportação vinculada à matéria-prima é auferida, o momento dessa apropriação é refletido com exatidão no Mapa da Bauxita;

4. com relação aos créditos decorrentes dos encargos com depreciação de maquinas e equipamentos utilizados na produção das mercadorias objetos de exportação, a Alcan esclareceu que os encargos do ativo imobilizado foram proporcionalizados de acordo com os créditos de insumos nacionais vinculados às receitas de exportação apropriados no mês;

5. a sistemática para apropriação dos créditos de energia elétrica foi exatamente a mesma utilizada na apropriação dos créditos de depreciação do ativo imobilizado;

6. quanto ao registro de estoque e à identificação das contas especificamente utilizadas no âmbito da integração e coordenação contábil do Método da Contabilidade de Custos, a Alcan apresentou as vias originais do livro de Registro de Estoque dos anos de 2009, 2010 e 2011, bem como informou que

nas fichas 4A e 4D nas DIPJs se encontram lançados os custos das mercadorias vendidas;

7. o custo lançado da mercadoria vendida é obtido a partir da análise das contas do Grupo Contábil 9.3 - "Custo Produtos/Serv. Vendidos";

8. se a Autoridade Fiscal a quo tivesse se atentado ao quanto alegado e comprovado numérica e documentalmente em todas as manifestações de inconformidade, e se procedesse realmente com a devida auditoria fiscal e contábil da Alcan, e ainda, se se prestasse a entender a metodologia de contabilidade de custos integrado, do registro de apropriação dos custos fixos e dos registros de consumos de matérias primas, certamente concluiria que a Alcan optou pelo método de apropriação direta;

9. a Autoridade Fiscal a quo não fez a auditoria fiscal e contábil nos registros da Alcan que refletem a metodologia adotada com base na legislação;

10. a Autoridade Fiscal a quo simplesmente ignorou todos os documentos e informações apresentados, não tendo sequer uma dúvida quanto aos documentos e informações apresentados;

11. a fiscalização parece insistir em questões que já foram esclarecidas pela Peticionaria, o que torna o processo moroso e confuso, pois volta em questões já respondidas, e a cada despacho/intimação nova, o Sr. Fiscal vai cometendo sucessivos erros técnicos;

12. não restam dúvidas de que a Alcan adota a metodologia da apropriação direta, tal opção está consignada expressamente em cada um dos DACONs do período;

13. o Relatório de Diligência prossegue informando que a ECD não aponta as contas de Ativo Circulante que registrem valores de PIS e COFINS sobre insumos (bens e serviços) e despesas (energia elétrica), reservados para apropriação quando da venda dos produtos que lhe são correlatos, ora, à época dos fatos (2009/2011), a apuração dos créditos de PIS e COFINS estava registrada nos DACONs;

14. realmente não há um campo na ECD que aponte o valor do crédito total de PIS e objeto do pedido de restituição. Tais informações deveria ser buscadas na DACON, sempre estiveram oponíveis à fiscalização, e por essa razão, não se pode admitir que a fiscalização tenha chegado a tão singela conclusão que a EFD não se prestaria a elucidar a apropriação direta;

15. a Autoridade Fiscal a quo conclui que a Alcan não teria feito ingresso de receitas sob o regime cumulativo no triênio 2009/11 e, por essa razão, não poderia, sob a égide das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, lançar mão da apropriação direta. Nada mais absurdo! A sistemática de apuração pela cumulatividade do PIS e da COFINS não gera direito a crédito;

16. é inadmissível que um servidor da DRF desconheça a legislação tributária e cometa tamanho equívoco, o que demonstra que o Sr. Fiscal não tem a menor condição de atuar no presente caso;

17. relativamente à ação nº 3, qual seja, anexar as tabelas 5 e 6 mencionadas pela a Autoridade Fiscal a quo, no anexo ao AIIM, afirma que teria elaborado as tabelas 5 e 6, acostadas como Documentos 25 e Documentos 26, porém, a totalidade de despesas declaradas no DACON (2ª retificação) são suportadas pela escrituração fiscal da empresa, conforme documentos já acostados aos autos e demonstramos para o a competência de 11/2008 (DACON x Notas Fiscais);

18. relativamente à ação nº 4, a Resolução assim determinou: "a apresentação de novos demonstrativos, se considerasse necessário", porém o Sr. Fiscal, julgou suficiente a apresentação dos elementos já apropriados ao AIIM;

19. mais uma vez, a Autoridade Fiscal a *quo demonstrou profundo desconhecimento da legislação tributária, e, a partir de uma análise distorcida dos fatos, tenta a qualquer custo tecer considerações desesperadas para justificar a negativa do direito ao crédito que a Alcan faz jus;*

20. a Alcan, ratificando toda a defesa apresentada contra o Auto de Infração do processo em epígrafe, reitera os pedidos formulados para que se dignem Vossas Senhorias reconheçam, preliminarmente as nulidades apontadas no AIIM, ratificadas pelo presente Relatório de Diligência Fiscal, no mérito, requer-se a total procedência dos argumentos esposados na Impugnação Administrativa, determinando-se o cancelamento definitivo do AI, e o conseqüente deferimento de todos os pedidos de ressarcimento.

A DRJ/Rio de Janeiro I considerou a impugnação totalmente procedente, cuja ementa é colacionada abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/05/2009, 31/07/2009, 30/09/2009, 31/10/2009, 31/03/2010

Nulidade. Pressupostos.

Não padece de nulidade a decisão, lavrada por autoridade competente, contra a qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/05/2009, 31/07/2009, 30/09/2009, 31/10/2009, 31/03/2010

PIS. Cofins. Incidência. Receitas Financeiras. Alíquota zero.

As alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa, foram reduzidas a zero no período de 02/08/04 até 01/07/15.

PIS. Cofins. Receitas. Venda de Investimentos. Não-Incidência.

Não integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS as receitas decorrentes da venda de bens do ativo permanente, ou ativo não circulante, classificado como investimento.

Há Recurso de Ofício por ter sido exonerado crédito tributário em montante superior ao limite estabelecido na Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Relatora.

1. Dos requisitos de admissibilidade

Trata-se de recurso de ofício, interposto conforme artigo 1º da Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008 e atendendo à atual Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017.

2. Delimitação do Recurso de Ofício

Na impugnação apresentada pela contribuinte, ela arguiu, em preliminar, nulidade do auto de infração, e no que concerne ao mérito, suscitou: i) decadência; ii) evidente erro de apuração do fiscal; iii) inexistência da falta de recolhimento de PIS/COFINS no período de 2008 a 2011 - iii.i) declaração e tributação da totalidade das receitas; iii.ii) das "demais receitas não tributáveis"; iv) correta apuração da base de cálculo do PIS e COFINS; v) plena possibilidade de vinculação de créditos às exportações em regime de drawback; vi) impossibilidade de aplicação de penalidade majorada e ilegalidade da multa.

No acórdão da DRJ/Rio de Janeiro I, o voto foi no sentido de rejeitar a nulidade do auto de infração e a arguição de decadência. No que atine ao mérito, a decisão circunscreveu-se ao fato de a fiscalização ter considerado as receitas financeiras e de investimentos na base de cálculo das contribuições em apreço, não analisando os demais argumentos da impugnação, pois os considerou prejudicados. Nesse sentido, o Recurso de Ofício circunscreve-se à análise desses dois temas: i) receitas financeiras e ii) de investimentos.

3. Das Receitas

No anexo ao auto de infração, fls. 3925, há uma breve descrição das receitas que não teriam sido oferecidas à tributação:

2) DAS RECEITAS TRIBUTÁVEIS

Base Legislativa:

Receitas sujeitas à incidência das Contribuições.

PIS: *Lei 10.637/02, Arts. 1º, 2º e 4º;*

COFINS: *Lei 10.833/03, Arts. 1º, 2º e 5º;*

O Sujeito Passivo não apurou as contribuições sobre todas as Receitas auferidas nos termos do Artigo 1º das Leis 10.637/02 e 10.833/03. À luz da escrituração, as receitas tributáveis superam o que exibe o DACON, e constam das infra TABELAS. De fato, para o quadriênio 2008/11, o DACON refere ***R$ 300.205.902,21*** *à conta de* ***Receitas Tributadas no Mercado Interno*****,** *contudo da escrituração o que se infere são* ***Receitas Tributadas no Mercado Interno de R$ 308.661.420,76*** *e, quanto* às ***Demais Receitas, R$ 470.744.625,10.*** *Em decorrência dessa indevida discrepância, restou reduzida a Base de Cálculo das Contribuições em* ***R$ 479.200.143,65.*** *Ademais, sendo efetivamente maiores em* ***R$ 8.455.518,55*** *as* ***Receitas Tributadas no Mercado Interno*** *resulta diminuída a participação das exportações nas receitas totais, diminuindo em reflexo o valor das respectivas rubricas sobre as quais se podem levantar créditos.*

Na consolidação final do cálculo feito pela fiscalização, tem-se que, fls. 3984/3985, foi submetida à tributação as seguintes bases de cálculos: **demais receitas - R$ 470.744.625,10 e receitas operacionais - R$ 308.661.420,76**.

As demais receitas, consolidada pela fiscalização, fls. 3927, **Tabela 2-B**, seriam do **grupo 956** - receitas financeiras e das seguintes contas: *956100* - juros recebidos de terceiros; *956200* - descontos recebidos de fornecedores; *956300* - descontos recebidos de fornecedores.

Há também consolidação, fls. 3929, pela fiscalização na **Tabela 2-C**, seriam do **grupo 975 - variação monetária do circulante/longo prazo com as seguintes contas**: *975103* - Vc Dívida Alcan Trading Ag; *975500* - Variações Cambiais Exportações, *975660* - Variação Cambial Liquidada Ativa, *975800* - Variação Monetária Diversas Ativas **e grupo 981 - receitas/ (despesas) n/operac**: *981200* - receita liquidação de energia; *981300* - receitas diversas e *981400* - receita venda de investimentos.

Apenas para esclarecimento, quanto à alegação de que o DACON refere **R$ 300.205.902,21** à conta de **Receitas Tributadas no Mercado Interno,** contudo da escrituração o que se infere são **Receitas Tributadas no Mercado Interno de R$ 308.661.420,76**, a Impugnante refuta tal argumento e diz haver declarado **R$ 309.652.792,17**, que colacionou no documento 06 - 2ª retificação dos DACON's, fls. 8075. Além disso, argumenta *in verbis*, fls. 8077:

84. Na totalidade das receitas tributadas acima mencionadas (R$ 309.652.792,17), estão compreendidas, além das receitas de vendas mercado interno, as receitas registradas nas contas (a) - 952129 - "Bonus"; (b) 956 - "Rendas Diversas - Exercicio Corr"; (c) 981200 - "Receita Liquidacao de Energia"; (d) 981300 - "Receitas Diversas - Exercicio corr."; e (e) "Deducoes Diversas

- Exerc. Corren", no valor total de R$ 3.074.373,17, conforme podemos verificar na tabela abaixo:

Ultrapassados tais esclarecimento, passe-se à análise das receitas financeiras e de investimentos que foram reformadas na decisão DRJ/Rio de Janeiro I e é objeto do presente Recurso de Ofício.

3.1. Receitas Financeiras

A contribuinte, em sede de impugnação, alegou *in verbis*, fls. 8078 e seguintes:

> ***86.*** *Adiante, a Impugnante demonstrará que as "demais receitas" consideradas pela fiscalização como supostamente tributáveis, no valor de R$ 467.670.251,93 (R$ 470.744.625,10 - R$ 3.074.373,17), em verdade, tratam-se de receitas que estão fora do campo de incidência das contribuições ao PIS e à COFINS, ou se sujeitam à alíquota zero.*
>
> ***87.*** *Abaixo constam as rubricas das contas contábeis, apontadas pela própria fiscalização, que denotam a natureza jurídica das referidas receitas:*
>
> *a) 956100 - "Juros Recebidos - Terceiros";*
>
> *b) 956200 - "Juros Aplicacoes Financeiras";*
>
> *c) 9566300 - "Descontos Recebidos de Fornece"*
>
> *d) 975103 - "VC Divida Associadas"*
>
> *e) 975500 - "Var. Cambiais Ativas - Export."*
>
> *f) 975660 - "Variacao Cambial Liquidada - Ativa"*
>
> *g) 975800 - "Variacao Monetar - Diversas - Ativ"*
>
> *h) 981400 - "Rec. Vda. Investimentos - Packing"*
>
> ***88.*** *Note-se da descrição acima que estas "demais receitas" têm natureza de receitas financeiras ou de receitas provenientes das vendas de ativo permanente, cuja constatação se torna incontroversa uma vez que afirmada pela própria autoridade fiscal. A prova da natureza das referidas receitas é a própria afirmação constante da planilha da fiscalização.*

O período de apuração dos fatos jurídicos tributários é de **janeiro de 2008** a **dezembro de 2011**.

Antes de adentrar na legislação das contribuições em apreço, importante verificar o que a legislação do Imposto sobre a renda dispõe sobre as **receitas financeiras**:

> ***Decreto nº 3.000, de 1999.***
>
> ***Subseção I***
>
> ***Receitas e Despesas Financeiras***

Receitas

*Art. 373. Os **juros**, o **desconto**, o lucro na operação de reporte e os **rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa**, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, § 3º).*

(grifos não constam no original)

Já quanto à **variação cambial**, importante trazer o que considera a Lei nº 9.718, de 1998:

Lei nº 9.718, de 1998

*Art. 9º **As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte**, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual **serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras**, conforme o caso.*

(grifos não constam no original)

Portanto, juros, descontos, rendimentos de aplicação financeira e variações cambiais são consideradas receitas financeiras.

Quanto à alíquota aplicável às receitas financeiras, a Lei nº 10.865, de 2004, traz previsão expressa que o Poder Executivo pode reduzir as alíquotas do PIS e da COFINS sobre as chamadas receitas financeiras:

Lei nº 10.865, de 2004

Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

Art. 27. O Poder Executivo poderá autorizar o desconto de crédito nos percentuais que estabelecer e para os fins referidos no art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativamente às despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, inclusive pagos ou creditados a residentes ou domiciliados no exterior.

(...)

§ 2º O Poder Executivo poderá, também, reduzir e restabelecer,** até os percentuais de que tratam os incisos I e II do caput do art. 8º desta Lei, **as alíquotas** da contribuição para o **PIS/PASEP** e da **COFINS** incidentes **sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não-cumulatividade das referidas contribuições, nas hipóteses que fixar.

(grifos não constam no original)

Nesse sentido, adveio o Decreto nº 5.442, de 2005, que se aplicava na época aos fatos jurídicos tributários da atuação, quais sejam de **janeiro de 2008** a **dezembro de 2011**, e que previa alíquota zero para as receitas financeiras:

Decreto nº 5.442, de 2005

*Art. 1º Ficam reduzidas **a zero** as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as **receitas financeiras**, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.*

Parágrafo único. O disposto no caput:

I - não se aplica aos juros sobre o capital próprio;

II - aplica-se às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de abril de 2005.

(grifos não constam no original)

Assim, conforme demonstrou a própria DRJ/Rio de Janeiro I, fls. 12190:

Observe-se que a própria Fiscalização destacou como receitas financeiras as contas do Grupo 956: os "juros recebidos de terceiros" (conta 956100), os "descontos recebidos de fornecedores" (contas 956200 e 956300), conforme Tabela 2-B (fl. 3927). A tais contas a Impugnante ainda contestou, por entender financeiras, as contas do Grupo 975: "VC Dívida " (conta 975103), "variações cambiais exportações." (conta 975500), "variação cambial liquidada - ativa" (conta 975660), "variação monetária - diversas - ativa" (conta 975800), vide Tabela 2-B à fl. 3929. De fato, tais contas também são de natureza financeira, conforme se verifica na legislação infra-citada:

A fiscalização **acresceu** na **base de cálculo** das contribuições em apreço as **receitas financeiras**, que, **na época**, estavam submetidas à **alíquota zero** e que, portanto, não deveriam compor a base de cálculo, conforme se extrai da legislação da COFINS e do PIS:

Lei nº 10.637, de 2002

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

(...)

§ 3º ***Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas****:*

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou ***sujeitas à alíquota zero****;*

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

(...)

§ 3º ***Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas****:*

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou ***sujeitas à alíquota 0 (zero);***

(grifos não constam no original)

Portanto, não merece reparos no que concerne a este aspecto a decisão da DRJ/Rio de Janeiro I.

3.2. Receitas de investimento

Quanto às receitas de investimento, a contribuinte alegou, em sede impugnação, fls. 8081:

94. Ainda com relação às "demais receitas" restariam R$ 188.189.939,61; dos R$ 470.744.625,10 apontados pela Fiscalização.

95. Este montante, contudo, corresponde precisamente à receita de venda de investimento contabilizado no ativo permanente (não circulante), da Impugnante, realizada no mês de março de 2010, listada nas próprias tabelas acima reproduzidas, mais especificamente na Conta n° 981400.

De fato, na consolidação, fls. 3929, da fiscalização na **Tabela 2-C**, há o cômputo da conta **981400** - receita venda de investimentos. Ao analisar a legislação da COFINS e do PIS, vigente à época dos fatos, quais sejam, de janeiro de 2008 a dezembro de 2011, tem-se que:

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 1o A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

(...)

> *§ 3o* ***Não integram a base de cálculo*** *a que se refere este artigo as receitas:*
>
> *(...)*
>
> *II -* ***não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;***
>
> *(...)*
>
> *Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*
>
> *I - nos incisos I e II do § 3º do art. 1º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*
>
> *(grifos não constam no original)*

Assim, a venda do ativo permanente não compõe a base de cálculo da COFINS e do PIS. Neste sentido, a decisão da DRJ/Rio de Janeiro I dispôs que, fls. 12192:

> *Da mesma forma do item anterior, não se encontram razões fornecidas pela Fiscalização para não aplicar a norma que impede expressamente a tributação da receita incluída em sua própria planilha como venda de investimentos. De qualquer modo, seja na formulação primitiva, quando se diz* ***"venda de ativo permanente"****, seja na formulação posterior, quando se fala de* ***"venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento****,* ***imobilizado ou intangível"****, a receita decorrente da venda de investimentos não compõe a base de cálculo do PIS/Cofins.*

Portanto, não merece reparos a decisão, vez que a própria legislação exclui os valores, apontados pela fiscalização, da base de cálculo.

4. Conclusão

Por todo o exposto, conheço o recurso de ofício, mas nego provimento.

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza.