



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

Processo nº 10380.720568/2013-08
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3302-000.543 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 24 de janeiro de 2017
Assunto Auto de Infração - PIS/Cofins
Recorrente EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decidem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do Voto do Relator.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente e Relator

EDITADO EM: 17/03/2017

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá, Paulo Guilherme Déroulède, Lenisa Prado, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Sarah Linhares e Walker Araújo.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

A empresa qualificada em epígrafe foi autuada em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), no período de janeiro a dezembro de 2008, exigindo-se-lhe, respectivamente, crédito tributário de R\$ 14.167.026,43 e R\$ 3.075.221,08.

Os enquadramentos legais encontram-se às fls. 5, 6, 13 e 14.

A autuada trata-se de empresa de revenda de produtos farmacêuticos, de toucador e similares, e apura as contribuições sociais sob a sistemática da não-cumulatividade.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF), de fls. 32/71, foram apuradas, em resumo, as seguintes infrações relativas à contribuição ao PIS e à Cofins no ano de 2008:

- Não oferecimento à tributação das receitas relativas a prêmio de performance recebidas do banco Bradesco S/A.

- Não oferecimento à tributação do valor de subvenção recebida, relativa a crédito presumido do ICMS, concedida pelo estado do Ceará em função de regime especial de tributação, formalizada mediante acordo.

A contribuinte considerou o valor como subvenção para investimento e não tributou pelas contribuições, no entanto, a fiscalização entendeu, que, à luz da legislação de regência, para ser assim considerado deveria cumprir duas condições, a saber:

"1. possuírem destinação específica para investimentos em implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado;

2. sincronismo entre a intenção do subvencionador com a ação do subvencionado;"

Assim, a fiscalização, por considerar que a subvenção recebida pela impugnante não teria entre suas condições a implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, considerou o valor tributável.

- Não inclusão na base de cálculo das contribuições do valor relativo a bonificações em mercadorias recebidas de fornecedores, considerado pela fiscalização como tributável a teor da legislação em vigor.

- Ausência de estorno de créditos da não-cumulatividade nas devoluções de compras tributadas pelas contribuições. A fiscalização apurou que a contribuinte aproveitava o crédito nas aquisições de mercadorias tributadas mas não estornava esse crédito quando realizava devoluções de compras, sendo tais créditos glosados pela fiscalização.

- Apuração indevida de créditos da não-cumulatividade sobre embalagens de transporte. A fiscalização considerou que tais aquisições não geram direito a crédito por falta de previsão legal, glosando os valores.

- Apuração indevida de créditos relativos a serviços de segurança e vigilância. Como se trata de créditos relacionados a serviços prestados e não à revenda de mercadorias, a fiscalização somente considerou a parcela do crédito proporcional à receita com serviços obtida pela autuada, glosando o restante.

- Não tributação da receita relativa a juros sobre capital próprio.

- Não inclusão na base de cálculo das contribuições de receitas tributadas pelas contribuições sociais no valor total de R\$ 87.221.532,63.

Na cifra acima está incluído o valor da venda de produtos considerados pela impugnante como tributados à alíquota zero. De acordo com a fiscalização, somente seria alíquota zero caso tais produtos fossem destinados a clínicas, laboratórios, consultórios, etc, o que a contribuinte não comprovou.

A fiscalização ainda informa que a autuada realizava equivocadamente a apuração dos créditos apenas sobre as mercadorias vendidas e não sobre as aquisições, bem como deixou de apurar créditos sobre a aquisição de mercadorias que julgava equivocadamente tributadas à alíquota zero de PIS e Cofins. Sendo assim, a

fiscalização considerou em seus cálculos a apuração dos créditos da forma correta, o que favoreceu a contribuinte.

Como a impugnante apurava os créditos sobre as mercadorias vendidas, deixou de apurar, em 2008, créditos sobre mercadorias adquiridas em 2007, mas somente revendidas em 2008. No entanto, a fiscalização não aproveitou de ofício tais créditos, que compunham o estoque de abertura do ano de 1998, pelos seguintes motivos:

- referiam-se a aquisições ocorridas em 2007, período não contemplado pela fiscalização;*
- não houve auditoria sobre tais valores;*
- os créditos foram atingidos pela decadência;*
- por considerar que cabe à contribuinte aproveitar os créditos, não cabendo considerá-los de ofício pela fiscalização.*

Cientificada dos autos de infração, a interessada apresentou impugnação, às fls. 7211/7232, alegando, preliminarmente, cerceamento do direito de defesa por diversos motivos, tais como: ausência de referências às páginas de demonstração das infrações apuradas, falta de numeração de folhas nos autos do processo digital, arquivos sem nome próprio de modo a identificá-los, arquivos de planilhas sem cabeçalho etc.

Afirma que há na descrição dos fatos referência a uma "planilha de apoio", mas não é possível localizá-la por meio dos documentos listados no arquivo PDF.

Alega ainda que o Termo de Verificação Fiscal traz tópicos estranhos ao lançamento.

Conclui essa preliminar alegando que houve cerceamento do direito de defesa, requerendo a nulidade do lançamento por vício formal e que seja refeito com a exclusão de planilhas desnecessárias, com a nomeação dos arquivos e o registro do número das folhas onde se encontram as descrições das infrações.

Alternativamente, requer avaliação contraditória sob a forma de perícia, no termos do art. 148 do Código Tributário Nacional (CTN), para mensurar documentalmente cada uma das acusações, nomeando perito.

Quanto ao mérito, primeiramente concorda com o lançamento referente ao prêmio de performance, no valor de R\$ 280.000,00, requerendo o seu parcelamento.

Em relação às receitas de bonificação, alega que no ramo farmacêutico a maioria das receitas é oriunda do sistema monofásico ou alíquota zero, assim mesmo que receba as mercadorias a custo zero esses produtos não sofrerão tributação de PIS/Cofins. Desta forma somente a perícia fiscal "há de determinar com referência numérica aos respectivos documentos, o valor das bonificações dos produtos tributados na fonte" No que tange à ausência de estorno dos crédito sobre devolução de compras, a impugnante concorda com essa parcela do lançamento e requer parcelamento do valor.

No tocante às glosas de créditos da não-cumulatividade, argumenta que os gastos com vigilância devem ser aproveitados em sua totalidade uma vez que existe o requisito da dedutibilidade, ou seja, despesa necessária à percepção do rendimento e manutenção da fonte produtora.

Em relação ao lançamento sobre os juros sobre o capital próprio, também não tem nada a objetar, requerendo o parcelamento dessa parte do crédito tributário.

Quanto ao critério de apuração dos créditos, alega que houve uma divergência conceitual, pois apurava os créditos somente sobre os produtos já comercializados, não registrando crédito sobre os estoques. Sendo assim, tinha na abertura do ano de 2008 um estoque de créditos não considerados pela fiscalização.

Argumenta que, de acordo com o art. 6º do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), o Fisco deve reconhecer de ofício os créditos acumulados, sob pena de praticar o enriquecimento ilícito, pois a conta do PIS/Cofins no regime não-cumulativo é essencialmente escritural em que os créditos são passados para o período seguinte.

Por fim, pelos motivos expostos na preliminar de nulidade, requer perícia para esclarecer os quesitos listados às fls. 7230/7231, nomeando perito.

Em relação à subvenção para investimento, anexa a impugnação impetrada contra o lançamento do imposto de renda e requer se acolha os argumentos ali contidos relativamente à parcela do lançamento desse imposto sobre a subvenção.

Nessa peça, inicia transcrevendo ementa de acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) reconhecendo para uma empresa industrial a natureza de investimento de subvenções concedidas pelos estados do Ceará e Bahia.

Prossegue conceituando o termo "subvenção", bem assim a distinção entre as duas espécies, custeio e investimento, e dentro desta última, a subdivisão entre "subsídio para investimento com destinação específica" e "subsídio para investimento com destinação difusa", para concluir que a fiscalização considera que a subvenção auferida pela impugnante seria a do tipo difusa, isto é, sem se vincular a determinados bens.

No entanto, o entendimento de que investimentos são apenas máquinas e utensílios está em desuso e esse tipo de incentivo, como os praticados pela Sudene/Sudam não tiveram êxito.

Prossegue a impugnante:

"Diferentemente, os Estados da Federação empenhados com o efetivo desenvolvimento abandonaram o modelo subvenção em máquinas & prédios e elegeram metas de desempenho real: incremento das receitas e do emprego e da consequente arrecadação. Com isto, evitaram o surgimento dos elefantes-brancos, tipo CIA - Centro Industrial de Aratu, Bahia, centenas de estupendas instalações — completamente sucateadas, o matagal tomando conta — montadas a custo de pesadas subvenções para investimento, justamente porque lhes faltou precisamente o compromisso com o emprego, o faturamento e a arrecadação." Alega que o Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, em seu art. 38, § 2º, prevê que a subvenção para investimento possa ocorrer com renúncia fiscal e para implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, sendo estes diferentes dos empreendimentos industriais, que se restringem a máquinas, equipamentos, galpões etc.

Argumenta que por se tratar a subvenção em análise do desenvolvimento estadual, o ente competente para legislar sobre ela é o estado do Ceará, e o art. 68 da Lei 12.670, de 1996, omitido pela fiscalização, delega competência "na base do dispuser em regulamento" Segue a contribuinte:

"Em suma, o Ceará, Estado-Membro da República Federativa do Brasil, podia e pode pactuar «na base do que dispuser em regulamento» as subvenções vinculadas a investimento, relativamente a tributo de sua alçada e competência, sem a interferência de qualquer outro ente federativo, União Federal inclusa. Aceitar a interferência da autoridade do lançamento na

definição, alcance e cláusulas contratuais do ente federativo denominado Estado do Ceará é o mesmo que estilhaçar a unidade federativa prevista no art. 1º da Constituição Federal. Deveras, eis os dispositivos da Constituição Federal que pactuam a existência respeitosa e harmônica da Federação (cláusula pétrea): " Assim, a União, por meio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), não poderia jamais invalidar o pacto firmado entre o estado do Ceará e a impugnante, formalizado no Termo de Acordo nº 917, de 2006, uma vez que não há nos autos menção a mínimo descumprimento ao citado termo. Aduz também certidão negativa emitida pelo estado em nome da contribuinte.

A nova redação do Decreto-Lei nº 1.598/1977, não deixa dúvidas sobre o alcance dos benefícios oriundos dos demais entes da federação.

Afirma que admitir que o Poder Público, por meio de um estado, ao pactuar com a contribuinte, pudesse colocá-la em dificuldade, porquanto outro ente proclama que está tudo errado, seria o mesmo que admitir que inexistente na Administração o princípio da moralidade.

E conclui: "a impugnante não descumpriu qualquer cláusula do TERMO DE ACORDO nº 917/2006, realizando assim todos os investimentos acordados com o Estado do Ceará. Afinal de contas, a autuação fiscal não se deu à míngua de investimentos — sequer os refere! —, mas porque, segundo a autoridade do lançamento, a sua característica, ante o caráter difuso de aplicação em resultados (Cláusula Décima Terceira), mais os compromissos estabelecidos no artigo 4º do Decreto estadual nº 29.560, o caracterizariam como custeio. " (grifos originais)

Em relação às parcelas do lançamento referentes a prêmio de performance, juros sobre o capital próprio e ausência de estorno de créditos sobre devolução de compras, a impugnante concordou com a autuação e solicita parcelamento.

Como a contribuinte em sua impugnação alega cerceamento do direito de defesa por falta de clareza no lançamento, o presente foi baixado em diligência para que se esclarecesse diversos pontos questionados pela contribuinte, conforme despacho de fls.7325/7326.

Em atendimento ao referido despacho foi prolatado o Relatório de Saneamento Fiscal, de fls. 7329/7332, com os esclarecimentos solicitados.

Cientificada do relatório, a autuada não se manifestou.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 **NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.**

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, os gastos expressamente previstos na legislação de regência.

CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo das contribuições não cumulativas é a totalidade das receitas auferidas pela empresa deduzida de algumas exclusões relacionadas em lei.

CRÉDITOS. PERÍODOS ANTERIORES. APROVEITAMENTO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

Os créditos da não-cumulatividade somente podem ser aproveitados de ofício pela fiscalização se devidamente apurados pelo contribuinte e dentro do prazo prescricional.

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO.

Parcela de receita tributária dispensada de recolhimento ou devolvida pelos governos estaduais a contribuintes de ICMS, a título de crédito presumido, quando desvinculada de concomitante aquisição de bens e direitos referentes a implantação ou expansão de empreendimento econômico projetado, configura receita de subvenção para custeio e integra o resultado operacional da pessoa jurídica e a base de cálculo das contribuições sociais não cumulativas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 **NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.**

A decisão de mérito prolatada no lançamento da Cofins aplica-se ao lançamento da contribuição ao PIS, posto que ambos estão apoiados nos mesmos fatos **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL** Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 **DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.** *Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo autuado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.*

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do PAF ou quando as irregularidades possam ser sanadas.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. *Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.*

LANÇAMENTO. PARCELA NÃO IMPUGNADA. APARTACÃO.

A parcela não impugnada do lançamento deve ser apartada do processo de constituição do crédito tributário para prosseguimento na cobrança.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no qual, em linhas gerais, repisa os argumentos presentes na impugnação ao lançamento fiscal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso Voluntário.

À inicial, a Recorrente alega que teria se manifestado acerca do resultado da diligência demandada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, ao contrário do que foi dito na decisão recorrida.

Para comprovar o que diz, colou no corpo do Recurso Voluntário Aviso de Recebimento - AR, datado de 13 de dezembro de 2013, dirigido à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza, que é, de fato, conforme informação contida no Auto de Infração, a Unidade de Jurisdição do contribuinte.

A ciência do resultado da diligência ocorreu no dia 13 de novembro de 2013. O prazo para apresentação de manifestação, a teor do disposto no art. 35, § único, do Decreto 7.574/11¹, é de trinta dias, portanto, expirou exatamente na data de entrega informada no AR.

Desta forma, parece-me haver fortes evidências de que a empresa tenha, de fato, se manifestado, e a Unidade Preparadora, por razões que não se conhece, tenha deixado de carrear aos autos as considerações por ela apresentadas.

Pelo exposto, VOTO pela conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade Preparadora preste esclarecimentos a respeito do assunto. Se possível, traga aos autos a manifestação do contribuinte ou, não sendo possível, a menos tenha razões para não fazê-lo e possa demonstrá-las, abra novo prazo para que a autuada exerça seu direito.

Na hipótese de, como se disse acima, a Autoridade diligenciada, por quaisquer razões, desde que justificadamente, considere indevida a reabertura de prazo para nova manifestação da parte, que dê ciência dessa decisão ao contribuinte e conceda prazo para que apresente novas considerações.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

¹ Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada (Decreto no 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1o).

Parágrafo único. O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação (Lei no 9.784, de 1999, art. 28).