



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10480.722947/2013-04
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 3402-003.003 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de maio de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente FEDERAL DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocada), Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Mariel Orsi Gameiro (suplente convocada) e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz, substituída pela conselheira Mariel Orsi Gameiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 06-49.065, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR que, por unanimidade de votos, julgou procedentes os lançamentos, mantendo as exigências de R\$ 1.001.038,70 de Cofins e R\$ 224.285,00 de PIS/Pasep, além dos correspondentes valores de multa de ofício de 75% e juros de mora, decorrentes de créditos descontados indevidamente na apuração das contribuições na sistemática da não cumulatividade, conforme Ementa abaixo colacionada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008, 01/05/2010 a 31/12/2010, 01/01/2011 a 30/06/2011, 01/09/2011 a 30/11/2011, 01/01/2012 a 31/05/2012

PIS E COFINS. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES. CRÉDITOS NO SISTEMA DE NÃO-CUMULATIVIDADE. DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTE. PERÍODO ATÉ SETEMBRO DE 2008.

Antes da edição do Decreto nº 6.573, de 19/09/2008, não era permitido o creditamento de PIS e Cofins por distribuidor que adquire álcool anidro para mistura à gasolina “A”.

PIS E COFINS. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES. CRÉDITOS NO SISTEMA DE NÃO-CUMULATIVIDADE. DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTE. PERÍODO APÓS OUTUBRO DE 2008.

A Lei nº 11.727, de 2008, a partir de outubro de 2008, retirou as receitas decorrentes da produção e comercialização do álcool hidratado para fins carburantes da sistemática cumulativa do PIS e da Cofins, definiu alíquotas nas vendas de álcool para fins carburante e possibilitou às distribuidoras de combustíveis, quando submetidas ao regime não-cumulativo, utilizar os créditos relativos à aquisição do produto para revenda, de produtor, importador ou outro distribuidor, sendo que os valores dos créditos serão estabelecidos por ato do Poder Executivo, calculados mediante a aplicação de alíquotas específicas fixadas por metro cúbico do produto.

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL CARBURANTE. ALÍQUOTAS APLICÁVEIS. LEI Nº 11.727, de 2008.

A forma de tributação nas operações com álcool, inclusive para fins carburantes, é obtida pela incidência de alíquotas diferenciadas ou pela incidência por metro cúbico, aplicadas em cada caso, sendo que na operação de venda de álcool anidro adicionado à gasolina, quando efetuada por comerciante varejista ou por distribuidor, a alíquota foi reduzida a zero por cento.

FRETES E ARMAZENAGEM DE PRODUTOS. CREDITAMENTO. PRODUTOS DERIVADOS DE PETÓLEO, ÁLCOOL CARBURANTE, GLP E GÁS NATURAL.

O aproveitamento de crédito com gastos de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda está condicionado ao principal, ou seja, os produtos que armazena ou transporta devem garantir direito ao creditamento; consequentemente, os gastos na operação de venda de álcool etílico hidratado carburante e de álcool etílico anidro carburante adicionado à gasolina, possibilitam a apuração de créditos, ao contrário da vedação quanto ao cálculo de créditos sobre aquisição para revenda de gasolina, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo e natural.

SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. CREDITAMENTO.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.003 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.722947/2013-04

A possibilidade de aproveitamento de crédito sobre serviços utilizados como insumos é permitida apenas na prestação de serviços e na produção ou fabricação de produtos destinados à venda, não sendo direcionada a empresas comerciais.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COMISSÕES PAGAS. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

Os custos com comissões pagas a pessoas jurídicas não geram direito a crédito do PIS e da Cofins, por não preencherem a definição de insumo estabelecida na legislação de regência, já que não se tratam de gastos aplicados ou consumidos diretamente na execução do serviço ou na produção do bem, mas realizados em momento posterior ou complementares à etapa da produção e da prestação dos serviços.

PEDIDO DE PERÍCIA.

É prescindível o pedido de perícia quando se tratar de mera aplicação da legislação tributária, por não exigir conhecimento técnico específico diferente da análise do direito que deve ser realizada pela autoridade administrativa competente para o reconhecimento do crédito, ou de apresentação de provas que caberia à pessoa jurídica trazer junto à peça contestatória.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem reproduzir os fatos, transcrevo o relatório da decisão proferida pela DRJ de origem:

Trata o processo de contestação aos Autos de Infração que exigem R\$ 1.001.038,70 de Cofins e R\$ 224.285,00 de PIS/Pasep, além dos correspondentes valores de multa de ofício de 75% e juros de mora, em virtude de créditos descontados indevidamente na apuração das contribuições na sistemática da não cumulatividade, acarretando débitos não declarados/pagos, nos períodos de apuração de 07/2008 a 09/2008, 05/2010 a 12/2010, 01/2011 a 06/2011, 09/2011 a 11/2011 e 01/2012 a 05/2012, tendo sido a fundamentação mencionada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, constante das peças básicas.

De acordo com o Relatório de Fiscalização, o procedimento fiscal (MPF nº 0410100.2012.00097) teve por objetivo a análise de créditos de PIS e Cofins não cumulativos informados nos Dacon, relativos aos períodos de janeiro a setembro de 2008 e de janeiro de 2010 a junho de 2012, bem como os saldos credores utilizados em pedidos de ressarcimentos transmitidos. Os lançamentos deram-se pelas seguintes razões:

Fatos Geradores ocorridos entre **01/01/2008 a 30/09/2008** (item 3.1 do Relatório de Fiscalização)

a) Saldos Iniciais dos créditos de PIS e Cofins não cumulativos informados no Dacon de janeiro/2008, nos valores respectivos de R\$ 2.204.247,84 e R\$ 10.474.377,81, foram indevidamente utilizados, pois já haviam sido objeto de pedidos de ressarcimento (Planilha 02), portanto, não foram aproveitados pela fiscalização;

b) Bens Adquiridos para Revenda (item 3.1.1), relativos à aquisição de lubrificantes e fardamento (calça e camisa) para frentista, onde a Planilha 03 demonstra os valores apurados pela fiscalização após o cruzamento da memória de cálculo com os arquivos digitais contábeis e de notas fiscais Sintegra/SEF; verificou-se que em agosto e setembro de 2008 foram informados valores líquidos para a rubrica, ou seja, diminuídos dos próprios créditos de PIS e Cofins não cumulativos sobre eles calculados, além de que foram inseridas aquisições de agosto de 2008, correspondentes às notas fiscais nºs 2.490 e 2.525, na base de cálculo do mês de setembro de 2008; essas aquisições foram remanejadas para o mês de agosto de 2008;

c) Bens Utilizados como Insumos (item 3.1.2), compreendendo a aquisição de álcool etílico anidro carburante (AEAC) de usinas produtoras para ser misturado à gasolina “A” para obtenção da gasolina “C”, que não podem ser considerados como insumos por pessoas jurídicas que não sejam produtoras ou fabricantes de produtos destinados à venda; a Planilha 04 (cruzamento entre a memória de cálculo da contribuinte com os arquivos digitais de notas fiscais) mostra que o álcool anidro foi adquirido com os códigos fiscais de operação: CFOP 117 e 2117 – compra para comercialização originada de encomenda para recebimento futuro e CFOP 1652 e 2652 – compra de combustível ou lubrificante para comercialização; a alíquota no período para o álcool carburante era de 0% e a receita de venda desse produto encontrava-se no regime cumulativo, não se aplicando as regras da não-cumulatividade, com vedação legal (arts. 3º, I, “a” das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003);

d) Serviços Utilizados como Insumos (item 3.1.3), referentes a serviços de representação comercial, pagos a título de comissões sobre vendas, cujos créditos da não cumulatividade não podem ser aproveitados por pessoas jurídicas que não sejam produtoras ou fabricantes de produtos destinados à venda, além do que as comissões sobre vendas não representam insumo para efeito de creditamento; e

e) Despesas de Armazenagem e Frete nas Operações de Venda (item 3.1.4), permite-se o crédito em relação à armazenagem e ao frete na operação de venda em relação ao crédito calculado sobre bens adquiridos para revenda, exceto em relação ao álcool para fins carburantes e gasolina e suas correntes, excluída a gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes, querosene de aviação, gás liquefeito de petróleo – GLP derivado de petróleo e de gás natural;

Fatos Geradores ocorridos entre **01/01/2010 a 30/06/2012** (item 3.2 do Relatório de Fiscalização)

a) Saldos Iniciais dos créditos de PIS e Cofins não cumulativos informados no Dacon de janeiro/2010, nos valores respectivos de R\$ 98.295,21 e R\$ 463.126,48, foram considerados válidos pela fiscalização (Planilha 01), por não terem sido objeto de pedidos de ressarcimento e por serem decorrentes de períodos não analisados (outubro/2008 a dezembro/2009);

b) Bens Adquiridos para Revenda (item 3.2.1), relativos à aquisição de fardamento (calça e camisa) para frentista, onde a Planilha 05 demonstra os valores apurados pela fiscalização após o cruzamento da memória de cálculo com os arquivos digitais contábeis e de notas fiscais Sintegra/SEF, sendo excluído da base de cálculo de maio de 2012 o valor duplicado correspondente à nota fiscal nº 715;

c) Serviços Utilizados como Insumos (item 3.2.2), referentes a serviços de representação comercial, pagos a título de comissões sobre vendas, cujos créditos da não cumulatividade não podem ser aproveitados por pessoas jurídicas que não sejam produtoras ou fabricantes de produtos destinados à venda, além do que as comissões sobre vendas não representam insumo para efeito de creditamento;

d) Despesas de Armazenagem e Frete nas Operações de Venda (item 3.2.3), permite-se o crédito tão-somente em relação à aquisição para revenda de álcool para fins carburantes (alínea “a” do inciso I do art. 3º das Leis nºs 10.637 e 10.833), uma vez que as alterações da Lei nº 9.718, de 1998, tiraram da sistemática cumulativa, a partir de outubro de 2008, as vendas de álcool para fins carburante, tornando sem efeito a vedação ao desconto de créditos calculados sobre a aquisição desse produto e possibilitando, com isso, a apuração de créditos nas operações de venda de AEHC e de AEAC adicionado à gasolina; em relação às aquisições para revenda de gasolina e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes, querosene de aviação, gás liquefeito de petróleo – GLP derivado de petróleo e de gás natural, permaneceu em vigor a vedação

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.003 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.722947/2013-04

contida na alínea “b” do inciso I do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003; a Planilha 06 demonstra os valores apurados, tendo sido glosadas as despesas não confirmadas pelos arquivos digitais, assim como os registros duplicados na memória de cálculo (NF nºs 12628, 960, 961, 868, 715, 983, 1264, 1800, 1836 e 1843) e as Planilhas 09, 10, 11, 12 e 13 demonstram o rateio efetuado (proporção de AEAC na receita de venda de gasolina tipo “C”), uma vez que a despesa de armazenagem e frete ocorreu sobre toda a atividade de comercialização de gasolina, óleo diesel e álcool etílico hidratado carburante;

e) Créditos Calculados a Alíquotas Diferenciadas (item 3.2.4), apurados tanto nas aquisições de álcool etílico hidratado carburante (AEHC) quanto, indevidamente, em algumas aquisições de álcool etílico anidro carburante (AEAC), sendo que na Planilha 07 (cruzamento da memória de cálculo com os arquivos digitais de notas fiscais Sintegra/SEF) não foram consideradas as aquisições de álcool anidro (AEAC), cuja apuração de créditos foi obtida pela aplicação de alíquotas específicas previstas no art. 3º do Decreto nº 6.573, de 2008, e na Planilha 08 houve o remanejamento desses valores para a base de cálculo correta; foi ressaltado a ocorrência de valores de créditos calculados através de alíquotas específicas superiores àqueles informados no Dacon, no entanto, o somatório das duas naturezas de crédito manteve-se limitado ao informado nos demonstrativos; e

f) Créditos Calculados por Unidade de Medida de Produto (item 3.2.5), os créditos na sistemática da não cumulatividade correspondem aos valores das contribuições devidas pelo vendedor em decorrência da operação, exceto nas aquisições de álcool anidro que, de acordo com o art. 3º do Decreto nº 6.573, de 2008, devem ser calculados mediante a aplicação de alíquotas específicas fixadas por metro cúbico do produto; a Planilha 08 demonstra os valores apurados a partir do cruzamento da memória de cálculo com os arquivos digitais contábeis e de notas fiscais Sintegra/SEF, não havendo sido considerado no cálculo o valor das operações não confirmadas pelos arquivos digitais.

Cientificada dos lançamentos em 18/03/2013, a interessada, por intermédio de seus representantes legais, ingressou com impugnação, em 17/04/2013, apresentando as seguintes razões de defesa, em síntese a seguir descritas.

Fatos Geradores de 01/01/2008 a 30/09/2008

Argumenta que há engano na afirmação de que teria se utilizado, em janeiro de 2008, de créditos remanescentes nos valores de R\$ 2.204.247,84 de PIS e R\$ 10.474.377,81 de Cofins, e que talvez o revisor tenha sido induzido em razão de erro no preenchimento no Dacon de janeiro/2008, que foi posteriormente retificado na Ficha 14 relativa ao PIS, mas mantido na Ficha 24 relativa à Cofins. Diz que os únicos créditos utilizados na compensação em janeiro/2008 foram aqueles oriundos de suas operações regulares do trimestre anterior (outubro a dezembro/2007), no total de R\$ 108.715,38 para o PIS e R\$ 500.748,51 para a Cofins. Mas que o erro cometido em nada influenciou na mensuração das obrigações de janeiro de 2008, conforme se constata na Planilha 01, elaborada pela fiscalização, onde consta que a responsabilidade do 1º trimestre de 2008 seria de apenas R\$ 125.490,47 para o PIS e R\$ 578.015,83 para a Cofins.

Quanto aos Bens Utilizados como Insumos - álcool etílico anidro, faz um breve histórico da legislação regente das contribuições ao PIS e à Cofins, para concluir que, em relação à aquisição do álcool anidro para produção da gasolina, as leis anteriores à Lei nº 11.727, de 2008, não previam a proibição de apuração de créditos dessa operação; na verdade, vedaram expressamente apenas o creditamento pela revenda de álcool para fins carburantes, sem qualquer vedação a sua aquisição para uso como matéria-prima. Entende que só a partir da MP nº 413, em seu art. 10, que houve expressa manifestação quanto à vedação da utilização de crédito de álcool anidro para produção de gasolina “C”, mas que

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.003 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10480.722947/2013-04

esse dispositivo foi expurgado quando da conversão na Lei nº 11.727, de 2008, demonstrando a intenção do legislador em manter fora da legislação de regência qualquer proibição ao creditamento em questão, e que o único momento em que estava proibido o seu creditamento foi quando da edição da MP nº 413 até o advento da Lei nº 10.865, de 2004, que inseriu no regime da não-cumulatividade os combustíveis, com exceção do álcool para fins carburantes para revenda. Diz que o legislador optou expressamente por vedar a apuração dos créditos com álcool anidro pela MP nº 413, demonstrando que anteriormente não havia vedação; caso já fosse vedada a apuração dos créditos, encaixando-se nas previsões anteriores, não teria porque o legislador ter optado por fazer a previsão expressamente na MP.

Aproveita o histórico narrado para dizer que também quanto ao frete a vedação veio apenas com a MP nº 413, quando em seus artigos 14 e 15 alterou respectivamente os artigos 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, para incluir os parágrafos 14 e 22. Esses dispositivos ao trazer a expressão *“Excetua-se do disposto neste artigo os distribuidores e os comerciantes atacadistas e varejistas das mercadorias e produtos referidos no § 1º do art. 2º desta lei, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas, não se aplicando a manutenção de créditos de que trata o artigo 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004”* demonstram que antes se permitia o crédito. E quando não convertida em lei a exceção, voltou-se à regra de permissão de aproveitamento das despesas incorridas.

Retornando à argumentação sobre créditos de álcool utilizado na produção de gasolina, ressalta a sua atividade empresarial, enfatizando a aquisição de álcool anidro das usinas para utilização como insumo na produção da gasolina “C”, que passa por um processo de industrialização (beneficiamento), no qual há processo físico-químico de fusão de álcool anidro à gasolina “A”. Considerando, a teor do art. 46 do Código Tributário Nacional, produto industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo. Mesmo definição trazida pelo Decreto que regulamenta o IPI. Por ser um processo industrial, sofrendo o álcool anidro alterações, inclusive perdendo propriedades físico-químicas, quando adicionado à gasolina “A”, é perfeitamente compatível com o conceito de insumo que traz a legislação e a doutrina. Diz que mesmo aplicando o conceito restritivo de insumo dado ao PIS e à Cofins pela SRF, não é possível excluir do álcool anidro, utilizado para produção da gasolina “C”, a qualificação de insumo, uma vez que após misturado perde todas as suas características físico-químicas, devendo-se aplicar o inciso II dos arts. 3º das Leis nº 10.637 e 10.833.

Relativamente aos serviços utilizados como insumos, enfatiza que sendo as despesas com o pagamento pelos serviços de representação comercial prestados à pessoa jurídica, vinculados às receitas de sua atividade, há direito ao crédito destes valores para o desconto com o PIS e à Cofins, de acordo com o art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, pois são normais e usuais na sua atividade comercial. A seguir discorre sobre o conceito de insumo, entendendo que deve se assemelhar ao da legislação do IRPJ, isto é, despesas necessárias e usuais à atividade empresarial em desenvolvimento. Destaca, nesse sentido, decisões do CARF e posições doutrinárias.

No tocante às despesas de armazenagem e frete nas operações de venda, diz que a alegação de que não gera direito ao crédito porque estão vinculadas a produtos que não teriam direito ao aproveitamento do crédito, carece de fundamentação legal, já que o direito da contribuinte é expresso no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833, de 2003, exigindo apenas que o ônus for assumido pelo vendedor. O crédito de frete e armazenagem, diz, se assemelha ao crédito da energia elétrica, benfeitorias etc. Cita decisões e atos normativos e ressalta que em decisão recente do CARF o argumento trazido a tal dispositivo deve ser

ampliado para os casos que envolvam o transporte entre estabelecimentos de uma mesma empresa, como no caso aqui tratado.

Fatos Geradores de 01/01/2010 a 30/06/2012

Relativamente ao pagamento pelos serviços de representação comercial prestados à pessoa jurídica, reitera os mesmos argumentos expendidos anteriormente.

No tocante às despesas de armazenagem e frete nas operações de venda, contesta o entendimento da fiscalização de que não haveria o direito ao crédito sobre as atividades de comercialização de combustíveis líquidos de gasolina e óleo diesel, por se encontrarem vinculadas a produtos que não teriam direito ao aproveitamento do crédito, e que haveria o crédito, só que proporcional, para o AEHC e o AEAC (adicionado à gasolina). Reitera os argumentos já trazidos em item e enfatiza que o direito ao crédito é expresso no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833, de 2003, exigindo apenas que o ônus seja assumido pelo vendedor. Ressalta que em decisão recente do CARF o argumento trazido a tal dispositivo deve ser ampliado para os casos que envolvam o transporte entre estabelecimentos de uma mesma empresa, como no caso aqui tratado. Ademais, diz não se cogitar em desconto proporcional do AEAC e do AEHC, já que essas despesas não devem seguir nada além do previsto legalmente, havendo sim o direito total do crédito com base no princípio constitucional da não cumulatividade.

Quanto aos créditos calculados a alíquotas diferenciadas e por unidade de medida do produto, faz um histórico legislativo da matéria, para concluir que a utilização das alíquotas diferenciadas (caput do art. 5º da Lei nº 9.718/1998) ou pelas alíquotas específicas (§§ 4º e 8º do mesmo artigo c/c o Decreto nº 6.573/2008) se daria em função da opção ou não do fornecedor pelo Regime Especial – RECOB. Ou seja, caso o fornecedor (produtor, importador ou outro distribuidor) tenha optado pelo regime RECOB a alíquota para a geração do crédito é a específica, caso não haja a opção, a alíquota a ser utilizada seria a diferenciada. Isso tanto para o AEHC quanto para o AEAC. Reafirma que não utilizou alíquotas diferenciadas indevidamente, mas as utilizou em razão do produtor ou distribuidor não ter aderido ao Regime Especial RECOB. Ressalta, ainda, que todas as informações foram enviadas pela empresa por meio de notas fiscais Sintegra/SEF, não havendo que se falar em ausência de informações não confirmadas pela contribuinte.

Salienta, em outro tópico, que o auditor fiscal proíbe o ressarcimento dos saldos credores provenientes da aquisição de álcool anidro, indagando com o que aproveitaria esse crédito se na saída da gasolina “c” a alíquota é zero. Diz que não há saída tributada além do álcool hidratado, mas esse produto já conta com seu crédito próprio gerado nas aquisições.

Complementa que não há restrição ao ressarcimento desse crédito, ao contrário, o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, possibilita a utilização desses créditos na hipótese de ressarcimento.

Por fim, destaca a necessidade de perícia técnica contábil, apresentando os quesitos e a indicação de assistentes técnicos de perícia, para que reste comprovado que não houve qualquer crédito descontado indevidamente na apuração da Cofins não-cumulativa, bem ainda que apresentou todas as informações necessárias pelo sistema Sintegra/SEF. Ademais, destaca que foi requisitado ao fiscal autuante a memória de cálculos por ele utilizada para verificação dos valores dos créditos e alíquotas, que foi negado, mas diz que quando da análise pericial apresentará suas planilhas de memórias de cálculo, uma vez que não reconhece os valores utilizados pelo fiscal autuante.

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.003 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.722947/2013-04

A Contribuinte recebeu a Intimação pela via eletrônica em data de 09/02/2015 (Termo de Abertura de Documento de e-fls. 84.714), apresentando o Recurso Voluntário em 09/03/2015 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de e-fls. 84.847), com pedido de reforma do acórdão recorrido para o fim de que:

- i) Seja deferido o pedido de perícia/diligência para apuração das informações prestadas e comprovadas por meio de notas fiscais Sintegra/SEF, conforme item IV da peça recursal. Indicou assistente técnico e formulou quesitos;
- ii) Seja reconhecida a existência de créditos de PIS/PASEP e de COFINS, descontados indevidamente pela Recorrente na apuração das contribuições referentes aos seguintes períodos:
 - ✓ **Período de 01/01/2008 a 30/09/2008:** i) Aquisição de álcool anidro empregado como insumo da produção da gasolina “c”; ii) despesas com armazenagem e fretes dos combustíveis; iii) serviços de representação comercial utilizados como insumos.
 - ✓ **Período de 01/01/2010 a 30/06/2012:** i) Despesas com armazenagem e frete dos combustíveis. ii) serviços de representação comercial, utilizados como insumos; iii) crédito do AEHC e do AEAC pelas alíquotas diferenciadas e/ou específicas a depender da opção pelo RECOB do produtos ou distribuidor.

Através do despacho de fls. 84.853, o processo foi encaminhado e sorteado para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, o recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Da necessidade de conversão do julgamento em diligência.

2.1. Conforme relatório, entre as despesas indicadas como insumos pela Contribuinte para fins de creditamento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, constam bens adquiridos para revenda, relativos à aquisição de lubrificantes e fardamento (calça e camisa) para frentista, sendo que a Fiscalização procedeu ao cruzamento da memória de cálculo com os arquivos digitais contábeis e de notas fiscais Sintegra/SEF, apurando que, em agosto e setembro de 2008 foram, informados valores líquidos para a rubrica, ou seja, diminuídos dos próprios créditos de PIS e Cofins não cumulativos sobre eles calculados, além de que foram inseridas aquisições de agosto de 2008, correspondentes às notas fiscais nºs 2.490 e 2.525, na

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.003 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.722947/2013-04

base de cálculo do mês de setembro de 2008. Tais aquisições foram remanejadas para o mês de agosto de 2008.

Argumentou que há engano na afirmação de que teria se utilizado, em janeiro de 2008, de créditos remanescentes nos valores de R\$ 2.204.247,84 de PIS e R\$ 10.474.377,81 de Cofins, e que talvez o revisor tenha sido induzido em razão de erro no preenchimento no Dacon de janeiro/2008, que foi posteriormente retificado na Ficha 14 relativa ao PIS, mas mantido na Ficha 24 relativa à Cofins.

Argumentou, ainda, que os únicos créditos utilizados na compensação em janeiro/2008, foram aqueles oriundos de suas operações regulares do trimestre anterior (outubro a dezembro/2007), no total de R\$ 108.715,38 para o PIS e R\$ 500.748,51 para a Cofins. Mas que o erro cometido em nada influenciou na mensuração das obrigações de janeiro de 2008, conforme se constata na Planilha 01, elaborada pela fiscalização, onde consta que a responsabilidade do 1º trimestre de 2008 seria de apenas R\$ 125.490,47 para o PIS e R\$ 578.015,83 para a Cofins.

2.2. Por tais razões, pede a Recorrente pela realização de perícia técnica contábil, apresentando os quesitos e a indicação de assistentes técnicos, para que reste comprovado que não houve qualquer crédito descontado indevidamente na apuração da Cofins não-cumulativa, bem ainda que apresentou todas as informações necessárias pelo sistema Sintegra/SEF. Ademais, destaca que foi requisitado ao fiscal autuante a memória dos cálculos por ele utilizada para verificação dos valores dos créditos e alíquotas, o que foi negado. Afirma ainda que, quando da análise pericial, apresentará suas planilhas de memórias de cálculo, uma vez que não reconhece os valores utilizados pela Fiscalização.

Para tanto, apresentou com a peça recursal os seguintes quesitos:

1. Quais os créditos utilizados em compensação pela Impugnante como saldos anteriores na mensuração das obrigações para com o PIS e a COFINS em Janeiro de 2008?
 - a. Houve compensação de créditos anteriores nos montantes de R\$ 2.204.247,84 para o PIS e de R\$ 10.474.377,81 para COFINS ou os únicos créditos utilizados foram aqueles relativos às suas aquisições de bens e serviços no trimestre imediatamente anterior, de R\$ 108.715,38 para o PIS e de R\$ 500.748,51 para a COFINS?
2. Quais as aquisições realizadas nos períodos deste processo pela ora Impugnante?
3. Quem paga o frete e a armazenagem dos produtos da ora Impugnante?
4. Os produtos vendidos pela ora Impugnante são os mesmos adquiridos pela mesma? Ou há algum beneficiamento e/ou transformação em tais produtos? Quais são os produtos adquiridos e quais são os produtos vendidos?
5. Se a segunda parte do quesito "3)" acima for positiva, quem promove ou executa tal beneficiamento/transformação?
6. É possível promover a venda do produto final separado por componentes?
7. Qual o valor total das aquisições no período? Separadas por tipo de produto e serviço.
8. Houve utilização de alíquotas diferenciadas e específicas do AEHC e do AEAC pela Impugnante? Quais foram os cálculos utilizados para cada caso? Quais de seus fornecedores deram optantes do RECOB?
9. Todas as notas aproveitadas e indicadas ao D. Fiscal Autuante pela Impugnante estavam registradas no SINTEGRA/SEF?

Assistentes técnicos: **JOSÉ SERAFIM DOS SANTOS FILHO**, brasileiro, contador, inscrito no CRC-PE sob o n. 10272/O-4 e CPF/MF n. 253.721.144-87, com endereço profissional na Av. Antonio de Goes, n. 183, Pina, Recife/PE, CEP. 51.110-000 e **JOSÉ AUGUSTO SOARES LEAL**, brasileiro, contador, inscrito no CRC-PE sob o n. 015923/O-O e CPF/MF n. 071.786.544-49, com endereço profissional na Rua Cardeal Arcoverde, n. 277, Graças, Recife/PE, CEP 52.011-240.

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-003.003 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.722947/2013-04

2.3. Diante da dúvida suscitada pela Contribuinte e, por razão da complexidade das apurações realizadas pela Fiscalização, entendo pertinente o pedido de realização de prova pericial, na forma requerida em peça recursal, uma vez que pretende a Contribuinte demonstrar que não descontou indevidamente qualquer crédito na apuração das contribuições para o PIS e COFINS não cumulativas, bem como apresentou todas as informações necessárias pelo sistema Sintegra/SEF.

Observo que deve ser aplicado, na análise do presente caso, o Princípio da Verdade Material, vinculado ao Princípio da Oficialidade, atribuindo à Administração a tomada de decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade.

O Ilustre Doutrinador MEIRELLES (2003, p. 660)¹ assim preleciona:

O processo administrativo deve ser simples, despido de exigências formais excessivas, tanto mais que a defesa pode ficar a cargo do próprio administrado, nem sempre familiarizado com os meandros processuais.

Destaco que a Lei nº 9.784/1999, ao regular o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, assim prevê:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XII - impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulsão do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

Art. 39. Quando for necessária a prestação de informações ou a apresentação de provas pelos interessados ou terceiros, serão expedidas intimações para esse fim, mencionando-se data, prazo, forma e condições de atendimento.

Parágrafo único. Não sendo atendida a intimação, poderá o órgão competente, se entender relevante a matéria, suprir de ofício a omissão, não se eximindo de proferir a decisão.

¹ MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro, 28. ed. atualizada. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 660.

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-003.003 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.722947/2013-04

E, no mesmo sentido, tratou o artigo 18 do Decreto nº 70.235/72. Vejamos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Destaco ainda a lição de Leandro Paulsen²:

O processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação das provas ou ao esclarecimento de dúvidas relativas aos fatos trazidos no processo.

2.4. Considerando os questionamentos apontados pela Contribuinte, acima destacados e, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, bem como em atenção à necessária busca pela verdade material, **proponho a conversão do julgamento em diligência**, para que a Unidade de Origem tome as seguintes providências:

- a)** Intimar a Contribuinte para apresentar documentos complementares àqueles já trazidos aos autos, bem como providenciar laudo pericial contábil, respondendo os quesitos apresentados em ITEM IV do recurso voluntário, para o fim de comprovar, de forma inequívoca, que não descontou indevidamente qualquer crédito na apuração das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, bem como prestou todas as informações necessárias pelo sistema Sintegra/SEF, possibilitando a apuração na forma apresentada à Fiscalização, e outras demonstrações que se fizerem pertinentes;
- b)** Analisar a documentação constante dos autos, bem como outra que vier a ser apresentada e respectivo laudo pericial, apurando a higidez do direito creditório pleiteado;
- c)** Elaborar Relatório Conclusivo sobre respectivas constatações;
- d)** Intimar a Recorrente para manifestação sobre o resultado da diligência, no prazo de 30 (trinta) dias.

2.5. Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

É a proposta de Resolução.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos

² PAULSEN, Leandro. Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 5ª edição, Porto Alegre, Livraria do Advogado.