



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

Processo n° 10665.720142/2013-50
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.842 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2017
Matéria PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVOS
Recorrente SIDERÚRGICA MAT. PRIMA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PIS E COFINS.DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DOS RECURSOS REPETITIVOS.

De acordo com a regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática dos recursos repetitivos, apenas se conta do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I do CTN, relativamente aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre.

PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVOS. GLOSA DE CRÉDITOS

Deve ser mantido o lançamento, quando o valor lançado pela fiscalização é extraído dos arquivos magnéticos do contribuinte e esse não traz argumentos aptos a ilidi-los.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira – Presidente

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo- Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Jose Luiz Feistauer de Oliveira, Tatiana Josefovicz Belisario, Mercia Helena Trajano Damorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Refere-se o presente processo a auto de infração para a cobrança de PIS e COFINS.

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

O presente processo foi formalizado em decorrência da lavratura dos autos de infração de Cofins e PIS não cumulativos, fls. 2 a 5 e 6 a 11 respectivamente, em virtude da constatação de que a interessada constituiu créditos indevidos das referidas contribuições nos períodos de apuração 07/2008 a 12/2008, para a Cofins, e 01/2008 a 12/2008, no caso do PIS.

Assim, intima-se a interessada a retificar os saldos de créditos do regime não-cumulativo em montantes que totalizam R\$ 14.902.377,95 para a Cofins e R\$ 4.518.996,40 no caso da contribuição para o PIS.

A interessada foi submetida a procedimento fiscal, autorizado pelo MPF 06.1.07.00-2011-00193-7, com o objetivo de constatar a procedência dos créditos da não cumulatividade constituídos nos anos de 2007 e 2008.

O resultado da ação fiscal está demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, datado de 22/01/2013, juntado às fls. 13 a 46.

A lavratura do auto decorreu da glosa de créditos na aquisição de carvão vegetal e de divergências na apuração dos créditos. Sobre a glosa dos créditos na aquisição de carvão, assim se manifestou a fiscalização:

O contribuinte, na aquisição de carvão vegetal, emite nota fiscal de entrada com valores diferentes dos valores constante da Nota fiscal de saída, emitida pelo fornecedor.

O documento fiscal hábil e idôneo para comprovar as operações de compra e venda de mercadorias é a nota fiscal. A nota fiscal de entrada emitida na data da aquisição pelo comprador é documento hábil a comprovar a operação de compra de mercadorias, desde que relatem a realidade da operação e, também, fique comprovado o seu efetivo pagamento. Não pode haver discrepância ou diferença entre o valor da mercadoria

constante na nota fiscal de venda do produtor e a nota fiscal de entrada emitida pelo próprio contribuinte. A ausência de qualquer uma das condições, não dará ao contribuinte o direito ao crédito.

Ocorre que o contribuinte na aquisição de carvão, durante todo o período abrangido pela ação fiscal, emitiu notas fiscais de entrada com valores diferentes das notas fiscais emitidas pelos fornecedores, ora maior, ora menor que estas.

(...)

Esta operação foi glosada por esta fiscalização, que criou a coluna VALOR DA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO, na PLANILHA DE NOTAS FISCAIS DE COMPRAS DE CARVÃO - ANO-CALENDÁRIO DE 2007, e na PLANILHA DE NOTAS FISCAIS DE COMPRAS DE CARVÃO - ANO-CALENDÁRIO DE 2008, presentes neste processo, onde adotou-se o seguinte procedimento:

1. Quando o valor da nota fiscal de venda do fornecedor é menor, este foi o valor utilizado como base de cálculo da apuração dos créditos das contribuições Cofins e para o Pis, pois foi o valor utilizado na operação anterior, tributável e utilizado na base de cálculo das contribuições Cofins e para o Pis, concluindo que a nota fiscal de entrada, emitida pelo contribuinte, neste caso, não é documento hábil para se comprovar o custo do carvão vegetal adquirido, dada as discrepâncias ocorridas em seus dados, que não relatam a veracidade da operação;

2. Quando o valor da nota fiscal de venda do fornecedor é maior que o valor da nota fiscal de entrada do contribuinte, significa que o valor da nota fiscal de entrada, tendo sido este o valor coincidente com o pagamento, este foi o valor utilizado como base de cálculo da apuração dos créditos das contribuições Cofins e para o Pis, pois foi este o valor recebido pelo fornecedor, sendo este o valor utilizado na operação anterior, tributável e utilizado na base de cálculo das contribuições Cofins e para o Pis, concluindo que, neste caso, a nota fiscal de saída, emitida pelo fornecedor, não é documento hábil para se comprovar o custo do carvão vegetal adquirido, pois não foi este o valor recebido na operação pelo fornecedor, não relatando, pois, a veracidade da operação. Relatará a veracidade da operação, o pagamento da aquisição de carvão vegetal, como admitida pelo próprio contribuinte, em sua escrita fiscal.

Quanto à apuração dos créditos o Termo informa que o contribuinte fez a opção pelo método do rateio proporcional, onde se aplica aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita proveniente do mercado externo e a receita bruta total, auferidas em cada mês, conforme o disposto na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, §8º.

Assim, utilizando os arquivos magnéticos da contabilidade da interessada, apurou as receitas auferidas pelo contribuinte, no

mercado interno e no mercado externo, nos anos-calendário de 2007 e 2008, conforme planilhas RECEITA DE VENDAS DE 2007 (fl. 166) e RECEITA DE VENDAS DE 2008 (fl. 227).

Partindo-se dos valores das receitas foram apurados os créditos de PIS e Cofins vinculados às receitas de exportação detalhados nas planilhas de folhas 27 a 46, sobre as quais a fiscalização esclarece ainda que:

Nestas mesmas planilhas, efetuamos o controle de estoque e utilização dos créditos disponíveis em cada mês do período ora fiscalizado das contribuições Cofins e para o Pis, tendo sido os saldos iniciais de créditos correspondentes aos anos anteriores das contribuições Cofins e para o Pis zerados em razão de conclusão de procedimento fiscal, relativo ao ano-calendário de 2006, no Mandado de Procedimento Fiscal nº 0610700-2010-00278, de acordo com o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL de 19/08/2011. Naquele procedimento fiscal apurou-se saldo final igual a zero, também em relação ao PIS e à Cofins da Exportação, uma vez que todo o saldo remanescente foi objeto de deferimento em razão de pedidos de ressarcimento.

Sobre os valores lançados nos Autos de Infração aqui tratados, assim se manifestou a fiscalização (fl. 24):

Estamos efetuando o lançamento tributário da diferença entre os saldos dos créditos das contribuições Cofins e para o Pis encontradas entre os valores apurados por esta fiscalização e os valores informados pelo contribuinte, nos meses em que ocorrer uma redução dos saldos mensais, para os períodos em que o contribuinte não efetuou pedido de ressarcimento, ou seja, no período de julho a dezembro do ano-calendário de 2008, para a contribuição Cofins, e no período de janeiro a dezembro do ano-calendário de 2008, para a contribuição para o Pis.

Os valores glosados foram calculados e inseridos na planilha do contribuinte SIDERÚRGICA MAT PRIMA – CÁLCULO DE PIS E COFINS – 2008 TOTAL, na linha GLOSA DE CRÉDITOS, anexada a este termo.

(...)

No procedimento fiscal, constatamos que o contribuinte constituiu indevidamente créditos das contribuições Cofins e para o Pis, como demonstra a planilha APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES COFINS E PARA O PIS – ANO-CALENDÁRIO DE 2008, anexada a este termo.

(...)

No procedimento fiscal, constatamos, também, que o contribuinte vinculou, indevidamente ao mercado externo, créditos vinculados ao mercado interno. Esta fiscalização, obedecendo a opção feita pelo contribuinte pelo rateio proporcional entre a receita de exportação e a receita bruta total, apurou os valores dos créditos das contribuições Cofins e para o Pis vinculados ao mercado interno e os valores dos créditos vinculados ao mercado externo.

Cientificada em 25/01/2013 a interessada apresentou, em 24/06/2013 a Impugnação de folhas 2.362 a 2.383 na qual alega, em resumo, que:

Da decadência e da prescrição

· O direito de a Fazenda proceder à revisão da apuração do cálculo do PIS/PASEP e da Cofins decaiu em relação ao período de 01/2007 a 12/2007, em razão do decurso, in albis, de prazo superior a 5 (cinco) anos.

· Da mesma forma, a teor do artigo 174, parágrafo único, I, do Código Tributário Nacional, c/c artigo 5º, §§ 1º e 2º, do Decreto-Lei 2.124/84, encontra-se prescrita a cobrança de qualquer crédito tributário após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos computados da data de sua constituição definitiva e/ou do vencimento da obrigação.

Das divergências de cálculos

· Compulsando-se os autos, verifica-se que os cálculos apresentados pelo Auditor Fiscal no que diz respeito à formação dos créditos de PIS/PASEP Cofins do mercado interno se mostram insubsistentes. Vale dizer: existem divergências nos cálculos apresentados pela Impugnante e aqueles apresentados pelo Auditor Fiscal (o que alterou a formação dos créditos do mercado interno e externo), devendo prevalecer os cálculos e a metodologia considerada pela Contribuinte.

· A Portaria MF n.º 356/1988 ao dispor que o valor da receita bruta seria computado não com base no efetivo preço da venda, mas com base no valor expresso em moeda estrangeira à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior extrapola o seu poder regulamentar.

· Na verdade, a Portaria MF n.º 356/1988 pretendeu fazer tabula rasa do RIR/1999 (norma de hierarquia superior), em manifesta violação ao princípio do devido processo legislativo e ao princípio da legalidade.

· Neste contexto, à vista de que a atividade administrativa só pode ser exercida nos termos de autorização contida no sistema legal, há de se aplicar, no caso concreto, a norma do artigo 279 do RIR/1999, de forma que, para efeito do cômputo da receita bruta e/ou do faturamento, deveria ser considerado o momento da emissão da nota fiscal e não a data de embarque.

· Fica evidente, pois, que o Despacho Decisório ora impugnado incorreu em erro de direito ao determinar a glosa de créditos das contribuições. No caso concreto, a Contribuinte faz jus à dedução das contribuições pagas nas operações anteriores, não havendo que se falar em "restrição ao crédito".

· Em outros termos: a norma do artigo 3º, § 2º, da Lei n.º 10.637/2002 não tem aplicação no caso concreto, mormente em

se considerando que a Contribuinte comprou carvão vegetal de pessoas jurídicas.

Da compra de carvão vegetal

- Eventual diferença nas notas fiscais de entrada e de saída decorre da própria forma de comercialização do carvão vegetal, uma vez que a produção é realizada em áreas rurais, locais em que não existem equipamentos precisos de medição e pesagem.*
- Devido a esta situação, as notas fiscais emitidas pelos fornecedores correspondem a apenas uma expectativa de peso e quantidade, e é confirmada quando da entrada do carvão vegetal na usina siderúrgica, local que dispõe de condições físicas (balança, etc) para a realização de tal procedimento.*
- Desta forma, a quantidade ou peso são confirmados, e, portanto, emitidas as notas fiscais de entrada correspondentes à efetiva aquisição da matéria prima pela Contribuinte.*
- O preço então é pago, com base nesta nota fiscal emitida, que corresponde à efetiva compra realizada.*
- A Contribuinte credita-se de PIS/PASEP-Cofins sobre a aquisição que corresponde à nota fiscal emitida, a qual reflete com exatidão a quantidade do produto adquirido e efetivamente pago.*

Ao final solicita que a Impugnação seja julgada procedente, reformando-se a decisão que determinou a glosa de créditos e anulando-se o auto de infração aqui impugnado.

Colocado em julgamento na sessão de 19/12/2013 esta turma decidiu pela baixa do processo em diligência para que a unidade preparadora esclarecesse acerca da apuração dos valores a título de “aquisição de carvão de pessoa física” lançados na linha 8.15 das planilhas de folhas 27 a 46.

À folha 2419 a DRF/Divinópolis informa que as deduções dos valores adquiridos de pessoa física foram feitas pelo próprio contribuinte em suas planilhas apresentadas denominadas SIDERÚRGICA MAT-PRIMA - CÁLCULO DE PIS E COFINS -

2007 e SIDERÚRGICA MAT-PRIMA - CÁLCULO DE PIS E COFINS - 2008, anexadas a Informação Fiscal (fls. 2421 e 2422).

Cientificada do teor da diligência a interessada não se manifestou.

A Delegacia de Julgamento julgou procedente em parte a impugnação, em decisão assim emendada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

GLOSA DE CRÉDITOS. DECADÊNCIA. - Não há como confundir a proibição de constituição do crédito tributário, presente no CTN, que trata da decadência, com proibição de apuração dos créditos provenientes da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, com o objetivo de verificar a correção do valor solicitado em ressarcimento. Não encontra respaldo nas normas que regem a matéria a impossibilidade de glosa de créditos indevidos com vistas a apuração dos saldos solicitados em ressarcimento ou declaração de compensação.

CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE

- Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

GLOSA DE CRÉDITOS. DECADÊNCIA.

- Não há como confundir a proibição de constituição do crédito tributário, presente no CTN, que trata da decadência, com proibição de apuração dos créditos provenientes da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, com o objetivo de verificar a correção do valor solicitado em ressarcimento. Não encontra respaldo nas normas que regem a matéria a impossibilidade de glosa de créditos indevidos com vistas a apuração dos saldos solicitados em ressarcimento ou declaração de compensação.

CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE

- Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

Impugnação Procedente em Parte

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reitera os argumentos de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Relatora

O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, sobre a alegação de **decadência**, na decisão ora recorrida entendeu-se, em síntese, que *"não glosar créditos havidos como ilegítimos por conta do prazo de decadência para fins de lançamento, quando de lançamento não se trata, é abdicar da aferição tanto da liquidez como da certeza de eventual crédito, o que não é possível diante do art. 170 do CTN."*

Contudo, é certo que o caso em apreço trata-se de lançamento de ofício, devendo-se, portanto, aplicar-se os prazos relativos ao direito de constituição do crédito tributário, ou seja, aquelas veiculadas nos arts. 150,§4º e art.173,I do CTN, ou seja, de cinco anos, considerando-se o determinado pela Súmula Vinculante n. 8 do STF, ao contrário do afirmado na decisão recorrida.

Não obstante, embora aplique-se a regras temporais para a constituição do crédito tributário, como pugna a Recorrente, no caso em apreço, ao contrário do que afirma, o período compreendido pelo auto de infração não é o exercício de 2007, mas compreende 07/2008 a 12/2008, no caso da COFINS e 01/2008 a 12/2008 para PIS, de maneira que, considerando-se que ciência deu-se em 25/01/2013, há decadência de parte do crédito tributário.

Destarte, no caso em apreço, verifica-se nos autos que houve pagamento na hipótese, e de acordo com entendimento do STJ em sede de recurso repetitivo (REsp nº 973.733 - SC), o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário apenas se conta do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I do CTN, relativamente aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre.

Quanto à apuração do quanto devido, afirma a Recorrente que: i. considerou como receita decorrente de exportação as notas fiscais com o CFOP 7101 (Vendas de produção do estabelecimento - demais países); ii. que o art. 279 do Regulamento do Imposto de Renda, para fins de cálculo da receita bruta de venda, deve ser considerado o efetivo preço da venda; iii. que tem o direito ao ressarcimento do PIS e COFINS embutidos no preço dos produtos que exporta; iv. a não-aplicação do art.3º, §2º da Lei n. 10.833/2003 e art.3º, §2º da Lei n.10637/2002, pois o carvão vegetal que adquiriu é proveniente de pessoas jurídicas.

No TVF, não obstante, é afirmado que foram apuradas os valores de PIS e COFINS, dos valores constantes dos arquivos magnéticos da contabilidade da Recorrente, de onde foram extraídas as planilhas que serviram de base para o lançamento. É o que se depreende dos seguintes excertos do TVF, *in verbis*:

Assim, utilizando os seus arquivos magnéticos de sua contabilidade, entregues na forma definida pela Instrução Normativa nº 86, de 2001, dentro das especificações técnicas definidas no Anexo Único do ADE Cofis nº 15, de 13/10/2001, com as alterações pelo Ato Declaratório COFIS nº 55, de 11/12/2009, referentes aos períodos de 01/01/2007 a 31/12/2008, validados pelo Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais, apuramos as receitas auferidas pelo contribuinte, no mercado interno e no mercado externo, nos anos-calendário de 2007 e 2008, conforme planilhas RECEITA DE VENDAS DE 2007 e RECEITA DE VENDAS DE 2008, presentes neste processo.

Assim, aplicamos à base de cálculo a alíquota de 7,6%, para o cálculo da Cofins, nos termos da Lei nº 10.833, de 2003, art. 2º,

e a alíquota de 1,65%, para o cálculo do Pis, como definido na Lei nº 10.637/2002, art. 2º.

7. Do Lançamento de Ofício da Redução dos Saldos dos Créditos das Contribuições Cofins e para o Pis no Regime não-cumulativo

Estamos efetuando o lançamento tributário da diferença entre os saldos dos créditos das contribuições Cofins e para o Pis encontradas entre os valores apurados por esta fiscalização e os valores informados pelo contribuinte, nos meses em que ocorrer uma redução dos saldos mensais, para os períodos em que o contribuinte não efetuou pedido de ressarcimento, ou seja, no período de julho a dezembro do ano-calendário de 2008, para a contribuição Cofins, e no período de janeiro a dezembro do ano-calendário de 2008, para a contribuição para o Pis.

Os valores glosados foram calculados e inseridos na planilha do contribuinte SIDERÚRGICA MAT PRIMA – CÁLCULO DE PIS E COFINS – 2008 TOTAL, na linha GLOSA DE CRÉDITOS, anexada a este termo.

7.1. Glosa dos Créditos Constituídos Indevidamente

No procedimento fiscal, constatamos que o contribuinte constituiu indevidamente créditos das contribuições Cofins e para o Pis, como demonstra a planilha APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES COFINS E PARA O PIS – ANO-CALENDÁRIO DE 2008, anexada a este termo.

7.2. Glosa dos Créditos Vinculados ao Mercado Externo

No procedimento fiscal, constatamos, também, que o contribuinte vinculou, indevidamente ao mercado externo, créditos vinculados ao mercado interno. Esta fiscalização, obedecendo a opção feita pelo contribuinte pelo rateio proporcional entre a receita de exportação e a receita bruta total, apurou os valores dos créditos das contribuições Cofins e para o Pis vinculados ao mercado interno e os valores dos créditos vinculados ao mercado externo, como demonstra a planilha APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES COFINS E PARA O PIS – ANO-CALENDÁRIO DE 2008, anexada a este termo.

Considerando-se que na defesa da Recorrente não há quaisquer argumentos que refutem as planilhas elaboradas pela fiscalização, que foram elaboradas por informações extraídas de sua própria contabilidade, deve ser mantido o lançamento nesse tocante.

No que tange ao pedido de correção dos valores relativos à compra de carvão vegetal, em face da divergência entre valores das notas de entrada e nota do produtor, constata-se que houve o acolhimento na decisão recorrida, a qual assim se manifesta:

O critério adotado pela fiscalização para aceitação dos créditos, descrito nas folhas 13 a 14 do-se que o Termo de Verificação e transcrito no Relatório, pode ser assim sintetizado: ante a

constatação de divergência entre a nota de entrada e a nota do produtor, acobertadora do trânsito da mercadoria, toma-se para apuração dos créditos de PIS e Cofins, sempre, o menor valor. Tal critério, não me parece razoável, sobretudo quando a operação, conforme descrita no Termo de Verificação Fiscal e na manifestação de inconformidade, se deu em conformidade com o disposto no Regulamento do ICMS de Minas Gerais. Assim, proponho, neste ponto, a reversão das glosas efetuadas pela fiscalização.

Em face do exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos da fundamentação.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo