



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

Processo nº 10805.000192/2006-46
Recurso nº 000.001 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **3301-01.450 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de maio de 2012
Matéria PIS - AI
Recorrentes DRJ CAMPINAS E CONFAB INDUSTRIAL S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/01/2004

CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXONERADO. RECURSO DE OFÍCIO.

Correta a exoneração da parte crédito tributário decorrente de retificação de erros cometidos na apuração do crédito tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2003 a 31/08/2003

LANÇAMENTO. RETIFICAÇÃO. VALORES RETIFICADOS.

Não provado erro na apuração dos valores retificados e mantidos pela autoridade julgadora de primeira instância, mantém-se suas exigências.

RO NEGADO E RV NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos, de ofício e voluntário, nos termos do voto do Relator. Fez sustentação oral pela recorrente a advogada Mayara Corte Real Salgues, OAB/SP 258.243.

(Assinado Digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Amauri Amora Câmara Júnior, Andréa Medrado Darzé, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recursos de ofício e voluntário interpostos, respectivamente, pela DRJ Campinas e pelo sujeito passivo contra decisão que julgou procedente em parte a impugnação interposta contra o lançamento da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) com incidência cumulativa, referente aos fatos geradores dos meses de competência de março a agosto de 2003.

O lançamento decorreu de diferenças entre os valores da contribuição, declarados nas respectivas DCTFs e os efetivamente devidos, apurados com base nos livros fiscais, conforme termo de verificação e constatação fiscal às fls.687/689.

Cientificada do lançamento, inconformada, a recorrente impugnou-o (fls. 697/718), alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

“- o lançamento de ofício é nulo porque foi constituído crédito tributário de período de apuração diverso do fixado no Mandado de Procedimento Fiscal;

- a impugnante procedeu a provisões em sua contabilidade de receitas correspondentes a estimativas de produtos a serem fornecidos por etapas de obras de longa duração. Nessa ocasião, não há que se falar em emissão de documento fiscal, pois nenhuma operação de saída se verificou. Porém, o registro antecipado da receita da venda constitui fato gerador do PIS, razão pela qual os valores provisionados são oferecidos à tributação. Num segundo momento, emite-se a fatura de acordo com o andamento físico da obra, e o valor correspondente é contabilizado como baixa da provisão anteriormente constituída. Logo, esses últimos lançamentos não constituem base de cálculo do PIS, pois se referem à receita reconhecida por ocasião da provisão. O procedimento fiscal resultou na ocorrência de bis in idem;

- embora a auditoria fiscal não se tenha atentado para tanto, a maioria dos contratos dos quais decorreram as operações de vendas no período fiscalizado foram firmados com pessoas jurídicas de direito público, empresas públicas, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, ou então com empresas contratadas por elas. Apenas por amostragem, foram juntadas aos autos cópias de alguns desses contratos e as notas fiscais respectivas. Por conta disso, o pagamento da contribuição ao PIS em relação a essas obras está diferido para a data do recebimento do preço, a teor do art. 7º da Lei nº 9.718, de 1998;

- os CFOPs relativos a devoluções de mercadoria foram totalmente ignorados no cálculo efetuado pela fiscalização, ao contrário do que dispõe o art. 1º, § 3º, inciso V, alínea a, da Lei nº 10.637, de 2002;

- no cálculo do crédito do PIS não cumulativo a que a impugnante tem direito, o autuante desconsiderou CFOPs que, nos termos da Lei nº 10.637, de 2002, geram direito ao crédito;

- em análise dos valores considerados pelo auditor fiscal no levantamento efetuado, percebe-se que todos foram extraídos do Livro de Apuração do IPI, sem que antes fossem descontados os valores desse imposto, como permite a legislação. Registre-se que, ao contrário do que afirma o autuante, os valores levados à

tributação pela impugnante não se encontravam líquidos de ICMS. Na verdade, a inclusão desse imposto na base de cálculo do PIS foi devidamente observada.

Ao final, a impugnante requer a realização de perícia contábil, indicando seu perito e discriminando os quesitos a serem respondidos.”

Em face das alegações da recorrente, a DRJ baixou os autos em diligência para que o auditor fiscal:

“- informasse qual o fundamento da conclusão de que a contribuinte teria excluído os valores relativos ao ICMS na apuração da base de cálculo do PIS;

- justificasse o não abatimento na apuração da base de cálculo do PIS dos valores a título de IPI registrados na coluna Imposto Debitado do Livro de Registro de Apuração do IPI;

- esclarecesse o procedimento adotado com relação às devoluções de mercadoria;

- apurasse o procedimento adotado pela contribuinte com relação aos contratos decorrentes de operações com pessoas jurídicas de direito público, empresas públicas, sociedades de economia mista ou suas subsidiárias ou com empresas por elas contratadas, averiguando se ela realmente diferiu o pagamento do PIS em relação a essas operações na forma do art. 7º da Lei nº 9.718, de 1998;

- apurasse o procedimento da contribuinte com relação às provisões que ela teria efetuado em relação a estimativas de produtos a serem fornecidos por etapas de obras de longa duração, oferecendo à tributação a receita no momento de seu registro, ou seja, antes da emissão da fatura, conforme sua alegação, conferindo a ocorrência ou não de bis in idem.”

Em atendimento à diligência, o autuante informou:

“1 – A afirmação da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS é incorreta. Observando os valores registrados como valores contábeis e os valores apresentados notamos uma redução que interpretamos erroneamente como exclusão do ICMS para efeito do cálculo dos débitos de PIS, essa redução ocorre nas notas fiscais de CFOP 6922 e as derivadas destas com CFOP 6116 (fls. 1458 a 1470);

2 – Os procedimentos fiscais foram baseados na Lei nº 10.637 de 30/12/2002. Não foram observados outros dispositivos legais;

3 – Consultei a representante legal (fls. 03 e 06) quanto aos CFOP de entrada de mercadorias que eram utilizados para apuração de créditos de PIS. Em sua resposta (fls. 16 – dez/2002, fls. 195 e 211, 213, 216 – ago/2003, fls. 198 – set/2003, fls. 205 e 255 – out; 2003 e fls. 207 e 275 – nov/2003) não foram indicados os CFOP 1201 e 2201. Nas fls. 211, 213 e 216 vê-se o registro contábil dos CFOP 1201 e 2201 que não foram referidos na tabela da fls. 195. Usei estas informações como critério para apuração do crédito, não levando em conta os CFOPs correspondentes à devolução de mercadoria pleiteados posteriormente. Foi demonstrado pela contribuinte que as devoluções contabilizadas ocorreram em março, maio e agosto de 2003. Devidamente comprovadas com registros contábeis e apresentação das Notas Fiscais de Entrada com registro das devoluções de mercadorias.

4 – A contribuinte confirmou (fls. 1172) que não fez uso da prerrogativa do direito conferido pelo artigo 7º da Lei nº 9.718/1998.

5 – Solicitamos a contribuinte que comprovasse o recolhimento antecipado (fls. 1375 e 1420), conforme alegado em sua impugnação. O que ela demonstrou foi que era preenchida manualmente uma Nota Fiscal, e que posteriormente eram preenchidas diversas Notas Fiscais de saída de mercadorias que, somados seus valores, coincidiam com o valor da Nota Fiscal manual (fls. 1424 e 1457).

No atendimento às intimações foram apresentadas planilhas de 'Resumo de Vendas' (fls. 298 a 320) – que é base de cálculo do PIS e Cofins, base também para as apurações efetuadas na ação fiscal, nestas planilhas vê-se que há registro de CFOP 6922 – Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrentes de vendas para entrega futura, quando a operação não é efetivada ocorre a exclusão com identificação da CFOP 6922 – Não cumpriu condição de venda. E na saída efetiva é classificada como CFOP – 6116 – vendas de produtos industrializados pelo estabelecimento cujo faturamento tenha sido classificado nos códigos 5922 e 6922. Portanto, não há porque se falar em bi tributação já que a mesma planilha serviu de base para os cálculos fiscais. Outro fato que indica que não há bi tributação é de que as notas fiscais que geraram este assunto, serem manuscritas e não foram comprovados os seus registros contábeis. Solicitei a apresentação das notas, mas só foram apresentadas em parte. O que foi apresentado não teve registro comprovado e como explicação foi apresentada planilha indicando as notas fiscais derivadas (cuja soma corresponde à nota fiscal manuscrita). Na insistência de apresentação não fui atendido.

A provisão é redução de ativo ou acréscimos de exigibilidade que reduzem o Patrimônio Líquido, e cujos valores não estão ainda totalmente definidos.

A empresa não apresentou nenhum comprovante de recolhimento antecipado. Quando solicitei o Livro Razão completo que comprovasse o registro das notas em momento passado, a empresa não o apresentou.”

A recorrente foi cientificada do resultado da diligência e apresentou aditamento à sua impugnação, assim resumido pela DRJ:

“A resposta oferecida pela dought fiscalização no item 5 evidencia o equívoco que persiste na presente autuação.

Isso porque a autoridade fiscal baseou-se nos CFOPs do Livro de Apuração do IPI para apurar a receita tributável, sem considerar as peculiaridades das operações da impugnante.

Outrossim, desabonou a contabilidade da impugnante, uma vez que não considerou os registros contábeis das notas fiscais que comprovam que a receita tributável foi oferecida à tributação para a contribuição do PIS na competência em que houve a antecipação do faturamento, para entrega futura de mercadorias.

No presente caso, repisando as razões trazidas na defesa administrativa, ocorreu o seguinte: firmado o contrato, foi efetuada a emissão de uma nota fiscal de simples faturamento, sendo que a entrega da mercadoria seria efetivada em momento posterior, quando então seria emitida uma nota fiscal de remessa.

Ao contrário do que trata a fiscalização, não se trata de antecipação de recolhimento, por isso não há qualquer espécie de comprovante de recolhimento a ser apresentado, a não ser os que já se encontram nos presentes autos.

Os documentos acostados aos autos demonstram o alegado pela impugnante.

Em relação à questão de que os documentos apresentados pela impugnante não teriam credibilidade para comprovar o alegado, deve-se ponderar o seguinte.

Primeiramente, a doughta fiscalização desconsiderou a planilha apresentada pela impugnante sem uma razão aparente, somente sob o fundamento de que 'não confere credibilidade'.

Todavia, conforme comprovam os documentos anexos, não há nada que desabone a escrituração, fiscal da impugnante. Principalmente pelo fato do resultado registrado no Livro Razão estar em consonância com o Resultado constante no Balancete, ambos documentos apresentados para a fiscalização anteriormente.

Os documentos evidenciam que os registros contábeis da impugnante são fidedignos e merecem credibilidade, mesmo porque a fiscalização não demonstrou razão bastante para afastá-la, razão pela qual deve ser considerada.

É certo que a impugnante não apresentou o registro contábil de parte das notas fiscais de antecipação de faturamento, conforme comprova a resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 4, de 27/04/2007, protocolizada em 21/05/2007.

Nesta resposta (cópia anexa), a impugnante apresentava a comprovação e registros contábeis das notas fiscais nºs 82, 83, 93, 94, 105, 107, 108, 109, 110, 111, 116, 117, 118, 119, 120, 123, 125, 144 e 145, faltando a comprovação das notas fiscais nºs 113, 122, 132, 133, 136, 137, 138, 139, 140, 141, 142.

Vale ponderar que do total das notas fiscais (R\$ 90.3553278,42), apenas R\$ 13.796.629,75 não foram comprovadas contabilmente, ou seja, apenas 15% do total. No entanto, a impugnante pretende trazer essa prova aos autos brevemente."

Ainda, necessitando de mais informações, a DRJ solicitou mais uma diligência para que o autuante:

"1. especificasse as razões por que não teria abatido na apuração da base de cálculo do PIS devido e dos créditos da contribuinte os valores a título de IPI;

2. intimasse a contribuinte a apresentar demonstrativos que relacionem os lançamentos com CFOP 6922 e seus respectivos com CFOP 6116, conforme o juntado à fl. 1457, bem como as cópias das notas fiscais pertinentes;

3. verificasse a inclusão dos valores discriminados nos demonstrativos apresentados no cumprimento do item anterior na base de cálculo do PIS, determinando ou não a ocorrência de duplicidade na exigência;

4. elaborasse novos demonstrativos a partir dos resultados apurados, dando ciência à contribuinte e abrindo-lhe prazo de trinta dias, para que, se fosse de seu interesse, aditasse sua impugnação."

Em cumprimento a essa diligência, o autuante informou:

"1 – Os procedimentos fiscais foram baseados na Lei nº 10.637, de 30/12/2002. Nesta lei nos artigos de exceção da base de cálculo (artigo 1º, § 3º e inciso e artigo 5º e incisos) não é citada a exclusão do IPI da base de cálculo do PIS não cumulativo;

3 – A contribuinte apresentou as documentações solicitadas e apresentou uma planilha resumo identificando os lançamentos correspondentes das notas fiscais de março de 2003 com os CFOP 6922.

Acompanham as cópias das notas fiscais de CFOP 6116 e 6922 solicitadas (fls. 1985/2019).

A contribuinte demonstrou que as notas fiscais de CFOP 6116 (Remessa de mercadorias originada em venda antecipada) são notas fiscais emitidas para a remessa das notas fiscais CFOP 6922 (Venda antecipada para entrega futura).

4 – Para elaborar novo demonstrativo a partir da exclusão do IPI da base de cálculo do PIS utilizamos as planilhas de Resumo de Vendas – Base de cálculo do PIS de dezembro/2002 a novembro/2003 (fls. 30/31 – 298/320). Como a contribuinte apresentou novas planilhas de Resumo de Vendas – Base de cálculo do PIS (fls. 735 a 886) na impugnação do Auto de Infração, fizemos uso destas novas informações haja vista terem sido corrigidas as escriturações de diversos códigos de mercadorias, como pode ser observado na relação abaixo:

[segue quadro com a discriminação das alterações]

Com as planilhas de Resumo das Vendas – Base de Cálculo do PIS, com as alterações acima, geramos um demonstrativo mensal dos créditos e débitos após a exclusão do IPI e uma nova planilha resumo anual dos valores de PIS a Recolher e do Saldo de Crédito do PIS (fls. 2020/2032).”

Cientificada dessa diligência complementar, a recorrente apresentou nova impugnação, alegando, razões assim resumidas pela DRJ;

“- o auditor fiscal cometeu erros de cálculo no novo demonstrativo apresentado, conforme se verifica em confronto com a planilha anexada à impugnação. Como exemplo, citam-se os meses de janeiro a março de 2003, em cujos cálculos há erro na soma do total da base de cálculo;

- em maio/2003, houve erro também na somatória dos valores relativos ao CFOP 6922;

- em novembro/2003, o auditor fiscal considerou o valor de R\$ 69.957,44 para o CFOP 6118 (filial Moreira César), enquanto o valor constante do Livro de Apuração do IPI é R\$ 68.957,44;

- os valores relativos a devoluções de mercadorias foram totalmente ignorados no cálculo efetuado;

- no cálculo do crédito do PIS não cumulativo a que a impugnante tem direito, o auditor fiscal também desconsiderou alguns valores que deveriam integrá-lo. A título exemplificativo, vale considerar que, em janeiro de 2003, o Sr. Auditor Fiscal não considerou como crédito de PIS o montante de R\$ 18.507,14, relativo ao CFOP 1120, da filial de Moreira César. Além disso, em agosto de 2003, não foi considerado como crédito o valor de R\$ 6.277.618,58, relativo ao CFOP 1124, da filial de Anchieta, conforme comprova a planilha anexa.

Além disso, a autuada ratifica sua alegação de que estaria ocorrendo bis in idem, em razão do procedimento adotado com relação às provisões, e para exemplificar ela cita o mês de março de 2003, para o qual o auditor fiscal não excluiu da base de cálculo do PIS, além do montante de R\$ 15.672.580,55, a título de devoluções de vendas, o valor de R\$ 15.069.684,23, a título de faturas emitidas que não representam receita, tendo em vista que já teria sido oferecido à tributação

em períodos anteriores, por ocasião da provisão dos valores estimados de faturamento.

Por fim, a impugnante afirma novamente que os montantes considerados pelo auditor fiscal teriam sido extraídos do Livro de Apuração do IPI sem que antes fossem descontados os valores desse imposto, conforme determina o Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002. Segundo a contribuinte,

apesar de o Sr. Auditor Fiscal, ao prestar as informações, ter afirmado que excluiu o valor do IPI da base de cálculo do PIS, é certo que ainda restaram valores a título daquele imposto que não foram abatidos da base de cálculo da contribuição.

Isto ocorreu, além de outros períodos, em Abril de 2003, na filial de Moreira César, por exemplo, quando o Sr. Auditor Fiscal não deduziu o IPI relativo ao 1º decêndio, conforme pode ser verificado pela planilha anexa (Doc. 2).

Ora, diante disso, resta claro que as informações prestadas pelo Sr. Auditor fiscal merecem reparos.”

Analizada a impugnação, aquela DRJ julgou-a procedente em parte, reduzindo o valor total da contribuição, lançado e exigido de R\$3.351.269,99 (principal) para R\$666.147,44, conforme Acórdão nº 05-25.038, datado de 05/03/2009, às fls. 2.727/2.735, sob as seguintes ementas:

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade do auto de infração eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

IPI. BASE DE CÁLCULO.

O valor a título de IPI devido pelo próprio contribuinte não compõe a base de cálculo do PIS.

ERRO DE FATO. CÁLCULOS.

Constatado erro nos cálculos do valor devido, cancela-se a exigência correspondente.”

Por ter exonerado crédito tributário (contribuição e multa de ofício) em valor superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), a DRJ recorreu de ofício de sua decisão, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, art. 34, inciso I, c/c a Portaria MF nº 03, de 03/01/2008, art. 2º.

Cientificada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 2.747/2.755), requerendo a sua reforma a fim de que seja considerado, na apuração da contribuição devida, o valor de R\$632.996,45, referente à competência de janeiro de 2003, que não foi considerado pelo autuante nem pela autoridade julgadora de primeira. Se considerado esse recolhimento, os valores a recolher seriam apenas dos períodos de março de 2003, R\$165.040,85 e maio de 2003, R\$425.277,48 para maio, totalizando R\$590.318,33 e não os R\$666.147,44, mantidos em primeira instância.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

O recurso de ofício apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

O cancelamento de parte do crédito tributário pela autoridade julgadora de primeira instância teve como fundamento erros cometidos pelo autuante na apuração do crédito tributário lançado e exigido, posteriormente, comprovados, mediante diligência.

Nos autos e na decisão recorrida, ficou provado que o autuante incluiu, de forma indevida, na base de cálculo da contribuição lançada exigida, o valor do IPI destacado na nota fiscal e, ainda, se equivocou no cálculo dos valores das parcelas mensais. Tais erros foram corrigidos pela autoridade julgadora de primeira instância a partir das diligências determinadas por ela e conferência dos cálculos.

Dessa forma, correta a exoneração de parte do crédito tributário determinada pela autoridade julgadora de primeira instância.

O recurso voluntário também atendeu aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

A autoridade julgadora de primeira instância exonerou parte do crédito tributário lançado e exigido, mantendo-se saldos para as competências e março de 2003, no valor de R\$165.040,86; maio de 2003, no valor de R\$436.734,58; e julho de 2003, no valor de R\$64.372,00.

Nesta fase recursal, a recorrente solicita a reforma da decisão recorrida, alegando que o autuante não considerou, na apuração das parcelas lançadas e exigidas, o recolhimento, no valor de R\$632.996,45, referente à competência de janeiro de 2003 que, se aceito, reduziria os valores a pagar para R\$165.040,85, referente a março de 2003 e R\$425.277,48 referente a maio de 2003.

No entanto, não procede esse entendimento. O fato gerador mais antigo do lançamento em discussão se refere a 31 de março de 2003. Ora, o fato de a recorrente ter recolhido contribuição correspondente ao mês de janeiro de 2003, no valor de R\$632.996,45, prova que, naquele mês, o valor da contribuição apurada foi, no mínimo, superior aos valores dos créditos do PIS não cumulativo descontados naquele mês. Assim, não restou saldo algum de créditos passíveis de desconto da contribuição apurada para o período de fevereiro e muito menos para os períodos seguintes.

Dessa forma, não há que se falar em dedução de saldo de créditos de PIS, não utilizados no mês de janeiro de 2003 e muito menos nos meses subsequentes, no valor de R\$632.996,45, decorrente de créditos não utilizados naquele mês, das parcelas apuradas e exigidas para as competências de março de 2003 e seguintes.

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, nego provimento aos recursos de ofício e voluntário.

(Assinado Digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/06/2012 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 12

/06/2012 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 09/08/2012 por RODRIGO DA COSTA

POSSAS

Impresso em 29/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10805.000192/2006-46
Acórdão n.º **3301-01.450**

S3-C3T1
Fl. 2.770

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

CÓPIA