



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

Processo nº 10835.722067/2013-62
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-000.811 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 23 de agosto de 2016
Assunto PIS COFINS
Recorrente VITAPELLI LTDA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência. Esteve presente ao julgamento o Dr. Pietro Lemos Figueiredo de Paiva, OAB/DF 27.944.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Thais de Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de Ribeirão Preto/SP, que declarou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte sobre a cobrança de Contribuição ao PIS e de COFINS não cumulativas, consubstanciada nos autos de infração em questão (fls 2999 - 3117), incluídos principal, juros de mora e multa no percentual de 75%.

Por bem consolidar os mais importantes fatos que deram ensejo ao lançamento tributário em questão, bem como os argumentos trazidos pelo contribuinte em sede de

impugnação, com riqueza de detalhes, colaciono os mais importantes trechos relatório do Acórdão da DRJ:

Os enquadramentos legais encontram-se nos autos de infração juntados às fls. 2999/3117.

De acordo com o Termo de Verificação, de fls.2909/2940, a fiscalização apurou a falta de recolhimento, conforme as seguintes infrações apuradas:

1) Omissão de receitas decorrentes de deságio na aquisição de títulos ou direitos creditórios

A fiscalizada não ofereceu à tributação das contribuições para o PIS e COFINS as receitas relativas a compra de 209 (duzentos e nove) títulos de crédito, classificados contabilmente no Ativo Realizável a Longo Prazo, nos períodos de 03/2009 a 06/2009, constituída por deságio obtido em compras extremamente vantajosas ao se pagar valor diminuto em relação ao valor patrimonial dos títulos, ou seja, diferença positiva entre o valor dos títulos (valor de face/valor patrimonial) e o custo de aquisição (valor pago).

A autoridade fiscal entendeu que o deságio obtido na aquisição de precatórios de terceiros, proveniente da diferença entre o valor pago e o valor do título creditório, gerou um ganho patrimonial, pois os títulos de crédito adquiridos possuíam um valor de face maior do que o efetivamente pago. Esse ganho patrimonial constituiria receita, devendo ser reconhecida e tributada nos termos da legislação de regência.

Também, concluiu que a aquisição de precatórios alimentícios de terceiros por valor inferior ao valor do título creditório não poderia significar outra coisa senão acréscimo no ativo mediante a transação realizada, o qual, efetivamente, gerou um aumento no patrimônio líquido da empresa uma vez que a saída de recursos financeiros foi menor que os direitos creditórios adquiridos. E assim, o deságio por ela obtido se refere a uma receita, a qual, por expressa previsão legal, está sujeita à tributação das contribuições em questão:

Cumpre ressaltar que não há fundamento legal para que se considere ocorrido o fato gerador da receita somente no momento em que os recursos que a ela deram origem sejam efetivamente recebidos. O fato gerador do PIS e da COFINS ocorreu no momento em que a receita foi auferida, isto é, no momento da aquisição dos títulos de crédito de terceiros com deságio, independentemente de quando estes direitos creditórios sejam efetivamente recebidos ou negociados. Vê-se que a diferença entre o valor de face e o valor de aquisição de títulos ou direitos de créditos não é receita financeira, devendo integrar a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas no valor dessa diferença.

A fiscalização fez constar no relatório que a fiscalizada também deixou de oferecer à tributação das contribuições para o PIS e COFINS o deságio ocorrido na aquisição de direitos creditórios relativos a títulos públicos LTN – Letras do Tesouro Nacional e NTN – Notas do Tesouro Nacional.

O fato gerador das contribuições para o PIS e COFINS ocorreu na data de aquisição dos títulos da dívida pública (vide escritura pública), cuja base de cálculo é representada pela diferença entre o valor de face do título da dívida pública (R\$5.000.000,00) e o custo da aquisição (R\$2.500.000,00), devendo a vantagem econômica de R\$2.500.000,00 ser oferecida à tributação, independentemente de ter prosperada a restituição desejada junto à SRFB ou da destinação dada aos títulos, seja nova negociação ou devolução.

Assim sendo, as receitas obtidas pela fiscalizada representada pela diferença entre o valor de face dos títulos ou direitos de crédito e o custo de aquisição, constituem receitas operacionais e integram o faturamento mensal, devendo compor a base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS, cabendo a exigência de ofício para cobrança dos débitos devidos de PIS e COFINS nos PA 03/2009 a 06/2009, conforme montantes especificados na tabela 1 deste Relatório de Fiscalização, e PA 03/2011.

2) Omissão de receitas de perdão/deságio no pagamento de empréstimos bancários

A fiscalização levada à efeito informou que a contribuinte deixou de oferecer à tributação das contribuições para o PIS e COFINS as receitas decorrentes da aquisição de títulos de créditos com enorme deságio, representativos de dívidas bancárias da própria fiscalizada (deságio da própria obrigação), sob arguição de tratar-se de receitas sujeitas à alíquota zero das contribuições para o PIS e COFINS.

O deságio ocorrido é fruto da diferença entre o custo de aquisição e o valor patrimonial dos títulos na época da aquisição. Houve deságio porque o preço de custo dos títulos foi menor que seu valor patrimonial, verificando-se compra extremamente vantajosa.

A autoridade administrativa enumerou as operações de pagamento de empréstimo da fiscalizada junto ao Itaú Unibanco S/A, Banco Citibank S/A e Banco Latinoamericano.

A fiscalização concluiu que os negócios aparentemente podem ser uma operação de compra de títulos de créditos com deságio, no entanto ao se examinar detidamente o conjunto de eventos, ao invés de individualizadamente cada operação, nota-se que há de fato a exoneração das dívidas de empréstimos bancários e ainda que:

(...)

3) Omissão de receita dos valores de ressarcimento do REINTEGRA

A fiscalização informou que a contribuinte é pessoa jurídica exportadora beneficiária do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra), com o objetivo de reintegrar valores referentes a custos tributários federais residuais existentes nas suas cadeias de produção, instituído pela Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, posteriormente convertida na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011 e alterações.

Nas análises, a fiscalização entendeu que a fiscalizada deixou de oferecer à tributação das contribuições para o PIS e COFINS, não cumulativos, os valores de ressarcimento do Regime de Reintegração de Valores Tributários para Empresas Exportadora (Reintegra), que representam receita operacional a compor a base de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins e entendeu:

(...)

4) Omissão de Receitas decorrentes de RAPEL

A auditoria realizada levou a fiscalização a concluir que a fiscalizada deixou de oferecer à tributação das contribuições para o PIS e COFINS as receitas de concessão de descontos, sob a denominação de RAPEL, oferecidos pelo fornecedor Navi Carnes sobre o preço de compra dos produtos:

A interessada foi intimada, por meio do TIF nº 05, a demonstrar, com apresentação de documentação hábil e idônea, o oferecimento à tributação das receitas decorrentes de "RAPEL", os quais foram concedidos pelo fornecedor Navi Carnes - Indústria e Comércio LTDA, CNPJ 02.982.267/0001-57, conforme discriminado nos lançamentos contábeis constantes do SPED contábil do fornecedor, contabilizado como despesa operacional. Em resposta, a interessada informa que não reconhece as referidas receitas.

(...)

5) Omissão de receitas - Pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade

A autoridade fiscal também entendeu que a fiscalizada omitiu receitas caracterizada pela inexistência de contabilização de pagamentos da aquisição de precatórios alimentícios, bem como a falta de comprovação da origem dos recursos empregados nos pagamentos.

(...)

A falta de registro contábil de pagamentos dos pagamentos na aquisição de precatórios pela empresa, caracteriza ocorrência de omissão de receitas, por denotar que os recursos utilizados para estes desembolsos, se é que ocorreram, foram provenientes de receitas mantidas à margem da tributação.

O total não contabilizado soma R\$5.603.343,27.

6) Omissão de receitas de remissão de dívidas por fornecedores

No relatório a autoridade fiscal informou que fiscalizada deixou de oferecer à tributação das contribuições para o PIS e COFINS as receitas decorrentes da remissão de dívidas devidas a fornecedores.

(...)

7) Glosa de créditos calculados sobre compras de produtos sujeitos à alíquota zero

A fiscalização informou que o contribuinte calculou créditos indevidamente das contribuições para o PIS e COFINS na aquisição Sulfato de Amônio, NCM 31022100, sujeito à alíquota zero.

(...)

3) Glosa de créditos adquiridos com suspensão das contribuições – Pessoa Jurídica Preponderantemente Exportadora

Informou a autoridade que a interessada aproveitou indevidamente créditos das contribuições para o PIS e COFINS na aquisição de produtos com suspensão das contribuições prevista no art. 40 da Lei 10.865/2004.

A empresa alegou em resposta ao TIF nº 02 que a aquisição, ou não, dentro deste regime de suspensão, fica a critério do adquirente, conforme previsto no art. 14 da IN SRF 595/2005.

De acordo com informações constantes das notas fiscais do item 4 do Anexo V do Relatório de Fiscalização, a fiscalizada adquiriu os produtos com suspensão da exigibilidade das contribuições, por ser pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

Dessa forma, os produtos do item 4 do Anexo V do Relatório de Fiscalização adquiridos com o benefício de suspensão da incidência das contribuições estabelecido pela Lei 10.865/2004, art. 40, não gera direito creditório para a interessada, cabendo a glosa dos créditos de PIS e COFINS aproveitados indevidamente.

9) Glosa de créditos calculados sobre a aquisição de paletes

Ficou constatado que A interessada calculou créditos de PIS e COFINS nas aquisições de paletes de madeira sem amparo legal.

A interessada alegou em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 02 que o aproveitamento de créditos na aquisição de paletes está em consonância com a legislação de regência, já que se trata de material destinado à embalagem de couros semiacabados e acabados destinados a exportação.

*Inconformada, a autuada **apresentou a impugnação de fls 3165/3240**, na qual inicia alegando como preliminar a nulidade do feito, pois não havia procedimento de fiscalização iniciado contra a impugnante:*

O Termo de Início de Procedimento Fiscal amparado pelo MPF 0810500.2013.00953, somente foi recepcionado pela impugnante no dia 20/12/2013 (sexta feira), iniciando-se a partir de 23/12/2013 (segunda feira), enquanto que o Auto de Infração foi lavrado em 19/12/2013.

Além disso, alega que o novo exame deveria ser motivado e acarretaria a nulidade, pois atropelou o mais basilar princípio do direito consagrado ao contribuinte, ou seja, cerceamento ao pleno direito de defesa.

(...)

Ainda, quanto à fiscalização, insurge-se contra o que denomina “Procedimento de Refiscalização”, alegando que seria necessária a motivação e que o procedimento deveria se enquadrar no artigo 149 do Código Tributário Nacional, fato que não ocorreu.

(...)

No mérito, a contribuinte enumera suas alegações:

1. Da omissão de Receita de Deságio

1.1 Da Omissão de Receita Decorrentes de Deságio na Aquisição de Títulos e Direito Creditórios

(...)

De início é de se deixar bem claro que os precatórios não são títulos de crédito, já que não possuem poder executório, ou seja, mesmo vencidos não podem ser executados pelo seu credor, pois já são a materialização de uma execução de sentença.

(...)

Da leitura do excerto acima fica evidente que o i. fiscal autuante não compareceu as aulas de Contabilidade, pois está tomando Receita como sinônimo de Lucro Líquido, sendo certo que tudo isso não passa de aleivosias de sua mente fértil.

Alega que se diferencia precatório e títulos públicos com as aquisições de faturamento pelas empresas de factoring e que não se tratou de atividade especulativa com intuito de lucro.

Afirma que para PIS e Cofins as alíquotas foram reduzidas a “zero” por conta do Decreto nº 5.442/05.

1.2 – Aquisição de Direitos de LTN – Letras do Tesouro Nacional e NTN – Notas do Tesouro Nacional

Alega que não ocorreu qualquer pagamento, já que este se daria apenas em caso da utilização daquele crédito.

Como se pode ver, apesar da existência da escritura pública, resta claro que o negócio jurídico não se aperfeiçoou, pois estava vinculado ao CONTRATO PARTICULAR DE CESSÃO PARCIAL DE ATIVOS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS ESPECIALIZADOS, firmados com o titular do suposto crédito.

Conforme a subcláusula acima colacionada, a impugnante não tinha a livre disposição dos ativos.

Ademais, se houve inserção de declaração falsa em documento público isso se deu por parte da alienação dos créditos, que ao final, se mostrou inexistente, conforme consulta aos sistemas da Receita Federal do Brasil.

Não tendo havido fato contábil passível de registro, não há que se falar em deságio e muito menos na sua tributação, já que, se acaso existisse

estaria sujeito a incidência de "alíquota zero" por se tratar de receita financeira.

1.3 – Omissão de Receitas de Perdão/Deságio no Pagamento de Empréstimos Bancários

Afirma que a autuação está equivocada, pois não se tratam de títulos de crédito e sim de direitos creditórios. Além disso, alega que os empréstimos bancários não foram quitados.

É preciso ainda, que fique claro que a aquisição dos direitos creditórios, num primeiro momento, foi feita pelas empresas Brasil Distressed e Blackwood.

Posteriormente, ditos direitos creditórios foram adquiridos pelo Sr. Nilson Riga Vitale, que apesar de sócio da impugnante, não se confunde com esta em respeito ao princípio da entidade.

(...)

Como se pode ver pelo Razão das respectivas contas, as receitas do deságio na aquisição dos direitos creditórios, foram devidamente reconhecidas e contabilizadas de acordo com as normas contábeis vigentes, porém, não podemos olvidar que se trata de receitas financeiras sujeitas a incidência de "alíquota zero".

2 – Omissão de Receita dos Valores de Ressarcimento do Reintegra

A interessada alega que na subvenção há transferência de recursos pelo Estado, o REINTEGRA, não tem a feição de subvenção, tratando-se, sim, de incentivo fiscal instituído para diminuir custos tributários, desonerar o exportador produtor de bens manufaturados, a fim de estimular as exportações.

Cita jurisprudência e entende:

Concluindo, se o objetivo da lei foi desonerar a exportação, não seria lógico permitir a tributação, como pretende o Fisco, sob pena de anular parcialmente o benefício fiscal, ou seja, dar com uma mão e tirar com a outra.

3 – Omissão de Receitas Decorrentes de Rapel

A impugnante alega que não existe e nunca existiu operação de "rapel" com aquele fornecedor.

Aqui a doura fiscalização, totalmente desvinculada da realidade, num grande esforço mental, entendeu que a Impugnante deixou de oferecer à tributação as receitas decorrentes de descontos, sob a denominação de Rapel, oferecido pelo fornecedor Navi Carnes Indústria e Comércio Ltda.

O ilustre fiscal autuante, com base na escrituração irregular do fornecedor, ignorando completamente a escrituração da Impugnante, lançou a exigência tributária.

Cita doutrina que entende aplicável e conclui:

Nessa esteira, independente de ser desconto ou abatimento, ambos estão inseridos no conceito de receitas financeiras, sujeitas à incidência do PIS e COFINS não cumulativo à alíquota zero.

Além disso, as informações constantes do Anexo II são estranhas à escrituração fisco-contábil da Impugnante, não podendo, sem que haja robusta comprovação pela fiscalização, haver qualquer exigência fiscal, restando impugnadas. Requer-se a improcedência da acusação e exigência fiscal

4 – Omissão de Receitas – Pagamentos Efetuados com Recursos Estranhos à Contabilidade

A impugnante se manifesta contrariamente ao contido no termo de fiscalização:

Esse é o maior absurdo dentre as acusações perpetradas pelo ilustre autor do feito, que por ausência de capacidade técnica ou por pura má-fé ou, ainda, por interesses pessoais que não condizem com os princípios norteadores do serviço público, manipula e distorce as informações prestadas pela impugnante, conforme se extrai das respostas ao TIF nº 05, datadas de 13/11/2013 e 03/12/2013, com o intuito de imputar exigência fiscal indevida.

Em momento algum, nas respostas e informações apresentadas a impugnante afirma ou confirma a falta de contabilização dos valores apontados pela fiscalização, por absoluta impossibilidade, como se verá a seguir.

Como amplamente informado pela impugnante e pelo Meritíssimo Juízo da 2ª Vara Cível de Presidente Prudente, esta se encontra em processo de recuperação judicial, Feito nº 126/2010 de 29/01/2010.

Pois bem, os valores e os períodos apontados pela fiscalização não foram pagos ainda, em obediência ao que restou aprovado pela Assembléia de Credores no Plano de Recuperação Judicial, não havendo fato contábil passível de contabilização.

5 – Omissão de Receitas de Remissão de Dívidas por Fornecedores

Sobre a impugnante ter deixado de oferecer a tributação das contribuições para o PIS e COFINS as receitas de remissão de dívidas devidas a fornecedores, na peça recursal a interessada explica que na atividade da empresa é comum a ocorrência de inconformidades relacionadas à sua matéria prima principal, ou seja, o couro verde, salgado ou salmorado, principalmente com relação à qualidade, conservação, peso, etc.

Além disso, continua com as informações e o trato com os fornecedores:

Algumas dessas inconformidades só aparecem após iniciado o processo industrial, sendo um dos motivos pelo qual os descontos não são imediatos ao recebimento da mercadoria, além disso, o pleito de descontos e abatimento encontra resistência por parte desses fornecedores, somente se resolvendo meses após, de forma cumulativa,

resultando nos casos de descontos superiores relatados pela fiscalização.

(...)

Nessa esteira, independente de ser desconto ou abatimento, ambos estão inseridos no conceito de receitas financeiras, sujeitas a incidência do PIS e COFINS não cumulativo à alíquota zero.

6 – Glosa de Créditos sobre Compra de Produtos Sujeitos à Alíquota Zero

Quanto à autuada ter calculado créditos indevidamente das contribuições do PIS e COFINS na aquisição de sulfato de amônia, NCM 5102.21.00, sujeito à alíquota zero, a interessada cita legislação que entende aplicável e conclui que:

Conforme se extrai do art. 4º da Lei nº 6.894/80, bem como do Decreto nº 4.954/04, tanto as empresas que produzam ou comercializem fertilizantes, corretivos, inoculantes, estimulantes ou biofertilizantes, quanto os produtos estão obrigados ao registro perante o Ministério da Agricultura (MAPA).

Não basta simplesmente o produto estar descrito na NCM, é necessário o seu registro em conformidade com as disposições do MAPA. Ainda que vencido esse óbice, deve ser observado que o adquirente seja fabricante dos produtos descritos na lei.

Essa conclusão encontra suporte na própria definição legal de fertilizante como sendo "a substância mineral ou orgânica, natural ou sintética, fornecedora de um ou mais nutrientes vegetais".

O Sulfato de Amônia somente será considerado fertilizante se aplicado na nutrição vegetal, ou seja, se aplicado na lavoura. No caso da autuada em que é utilizado como insumo no processo de curtimento de couros, não há que se falar em alíquota zero.

(...)

Portanto, as disposições da Lei nº 10.925/04, não se aplica as aquisições de "Sulfato de Amônio", pois a adquirente não irá empregá-lo como fertilizante e sim como insumo no processo de industrialização de Couros e Peles, não podendo a dita fiscalização alterar os conceitos legais apenas para efetuar a glosa dos créditos da impugnante.

7. - Glosa de Créditos de Produtos Adquiridos com Suspensão das Contribuições - Pessoa Jurídica Preponderantemente Exportadora.

A interessada explica que a fiscalização entendeu que a autuada tomou crédito das Contribuições ao PIS e COFINS nas aquisições de produtos com suspensão das contribuições prevista no art. 40 da Lei nº 10.865/2004.

Entende que deveria constar na nota fiscal emitida os termos necessários ao esclarecimento do teor da transação realizada:

Ressalte-se que a legislação de regência retro citada é taxativa quanto ao que deve constar na Nota Fiscal de venda para a empresa preponderante exportadora, e ainda, deixa bem claro que a aquisição ou não, dentro do regime, fica a critério da adquirente.

Não basta que o fornecedor faça constar no corpo da Nota Fiscal que se trata de "Saída com Suspensão da Contribuição ao PIS/COFINS", é necessário que a adquirente tenha manifestado de forma inequívoca essa intenção e que tenham sido observados os requisitos previstos na IN-SRF nº 595/04.

Assim, a cada aquisição o adquirente deve manifestar o interesse em adquirir os produtos com a suspensão, restando ao vendedor a obrigação de proceder conforme previsto na legislação, Nesse caso, antes de efetuar o lançamento, a doura fiscalização deveria, diligenciar junto ao fornecedor afim de que este comprove, com documentos hábeis e idôneos, que a venda atende aos requisitos legais.

Em resumo, a fiscalização não comprovou que as Notas Fiscais relacionadas foram emitidas em conformidade com a IN - SRF 595/05 e nem com expressa manifestação da adquirente, então é lícito o aproveitamento dos créditos do PIS e COFINS, devendo ser afastadas as glosas. É o que se requer.

8. - Glosa de Créditos Calculados sobre a Aquisição de Paletes.

A impugnante discorre sobre o alcance da palavra insumo, cita normas e jurisprudências que entende aplicáveis e conclui que:

Desta feita e em virtude do exposto, há que se considerar como insumos ou custos para fins de créditos das Contribuições ao PIS e COFINS os materiais de embalagem representados pelos paletes, de acordo com a legislação de regência e apoio na doutrina e jurisprudência do CARF.

Finalmente, a impugnante requer que seja acolhida e provida a presente Impugnação e ainda que seja realizada perícia contábil, indicando desde logo o Contador, LEANDRO ANTÔNIO MARINI PIRES, CRC/SP nº 185.232/0-3, CPF 164.617.348-13, com endereço profissional à Rua Dr. Gurgel, nº 1041, Centro, CEP 19015-140 – Presidente Prudente - SP, além de formular quesitos que entende serem pertinentes.

Em julgamento datado de 27 de junho de 2014, a DRJ Ribeirão Preto/SP negou provimento à impugnação do Contribuinte (Acórdão 14-51.554), nos termos da ementa a seguir colacionada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 31/03/2009 a 31/12/2012 NÃO-CUMULATIVIDADE. COMPRA À ALÍQUOTA ZERO PARA REVENDA OU INSUMO. FORMAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Aquisição tributada à alíquota zero de bem para revender ou usar como insumo não gera crédito na sistemática não-cumulativa.

RECEITA. DESÁGIO. AQUISIÇÃO DE PRECATÓRIO.

O deságio obtido na aquisição de precatório constitui receita que integra a base de cálculo da COFINS.

EMPRESA EXPORTADORA. LUCRO REAL. NÃO CUMULATIVIDADE. VALOR APURADO NO REINTEGRA. TRIBUTAÇÃO.

O valor apurado no Regime de Reintegração de Valores Tributários (Reintegra), objeto de ressarcimento em espécie ou de compensação com tributos administrados pela RFB, constitui subvenção para custeio ou operação, a qual integra a receita sujeita à incidência da Contribuição para a Cofins.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Os insumos utilizados no processo produtivo somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, se incorporados diretamente ao bem produzido ou se consumidos/alterados no processo de industrialização em função de ação exercida diretamente sobre o produto e desde que não incorporados ao ativo imobilizado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 31/03/2009 a 31/12/2012 NÃO-CUMULATIVIDADE. COMPRA À ALÍQUOTA ZERO PARA REVENDA OU INSUMO. FORMAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. Aquisição tributada à alíquota zero de bem para revender ou usar como insumo não gera crédito na sistemática não-cumulativa.

RECEITA. DESÁGIO. AQUISIÇÃO DE PRECATÓRIO.

O deságio obtido na aquisição de precatório constitui receita que integra a base de cálculo da PIS.

EMPRESA EXPORTADORA. LUCRO REAL. NÃO CUMULATIVIDADE. VALOR APURADO NO REINTEGRA. TRIBUTAÇÃO.

O valor apurado no Regime de Reintegração de Valores Tributários (Reintegra), objeto de ressarcimento em espécie ou de compensação com tributos administrados pela RFB, constitui subvenção para custeio ou operação, a qual integra a receita sujeita à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Os insumos utilizados no processo produtivo somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, se incorporados diretamente ao bem produzido ou se consumidos/alterados no processo de industrialização em função de ação exercida diretamente sobre o produto e desde que não incorporados ao ativo imobilizado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 31/03/2009 a 31/12/2012 RELAÇÃO JURÍDICA APARENTE. DESCARACTERIZAÇÃO.

Pelo Princípio da Verdade Material, se restar configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, os efeitos tributários devem ser determinados conforme os atos efetivamente ocorreram.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 31/03/2009 a 31/12/2012 MPF. ORDEM ESCRITA. AUTORIZAÇÃO PARA REEXAME DE EXERCÍCIO.

Em relação ao mesmo exercício, é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal. O Mandato de Procedimento Fiscal é instrumento que consubstancia a própria autorização, por se tratar de ordem escrita para exame do exercício.

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.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 8963 a 9046) repisando os argumentos de sua impugnação.

É o relatório.

VOTO

A Recorrente tomou ciência do Acórdão da DRJ em 10/07/2014, conforme AR de fls 8960, apresentando Recurso Voluntário em 11/08/2014. Assim, o recurso voluntário é tempestivo, com base no que dispõe o artigo 33 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, bem como atende as demais condições de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Já passando à análise do caso, inicialmente saliento que a Recorrente é empresa constituída sob a forma de sociedade limitada, cujo objeto social é a fabricação de artefatos de couro atualmente sob processo de recuperação judicial, nos termos da Lei n. 11.101/2005.

Ao auditar a empresa, a Fiscalização entendeu que teriam ocorrido diversos eventos, no período compreendido entre 31/03/2009 a 31/12/2012, que culminaram no não pagamento ou pagamento a menor da Contribuição ao PIS e da COFINS. Tais eventos e sua caracterização como infrações podem ser resumidos nos seguintes tópicos, de acordo com o auto de infração e a defesa elaborada pela Recorrente:

1. Da omissão de Receita de Deságio

1.1 Da Omissão de Receita Decorrentes de Deságio na Aquisição de Títulos e Direito Creditórios

1.2 – Aquisição de Direitos de LTN – Letras do Tesouro Nacional e NTN – Notas do Tesouro Nacional

1.3 – Omissão de Receitas de Perdão/Deságio no Pagamento de Empréstimos Bancários

2 – Omissão de Receita dos Valores de Ressarcimento do Reintegra

3 – Omissão de Receitas Decorrentes de Rapel

4 – Omissão de Receitas – Pagamentos Efetuados com Recursos Estranhos à Contabilidade

5 – Omissão de Receitas de Remissão de Dívidas por Fornecedores

6 – Glosa de Créditos sobre Compra de Produtos Sujeitos à Alíquota Zero

7. - Glosa de Créditos de Produtos Adquiridos com Suspensão das Contribuições - Pessoa Jurídica Preponderantemente Exportadora.

8. - Glosa de Créditos Calculados sobre a Aquisição de Paletes.

No que tange ao item 1, e seus respectivos subitens, a discussão resume-se ao conceito de receita passível de incidência pelas Contribuições em questão – aplicável ou não ao deságio na aquisição de títulos e no pagamento de empréstimos perante instituições financeiras -, inclusive em relação ao seu enquadramento ou não como receita financeira e ao momento em que se reporta auferida. Portanto, trata-se de discussão puramente de direito.

Com relação ao item 2, igualmente a discussão é de direito: a classificação dos valores ressarcidos pelo REINTEGRA como incentivo fiscal, que não compõe a hipótese de incidência das Contribuições, bem como sobre possuir a Lei n. 12.844/2013 cunho eminentemente interpretativo, de modo a ser possível a sua aplicação retroativa.

O mesmo se diga com relação ao item 5 – Omissão de Receitas de Remissão de Dívidas por Fornecedores e ao item 6 – Glosa de Créditos sobre Compra de Produtos Sujeitos à Alíquota Zero.

Entretanto, o item 3 apresenta clara vinculação com o material probatório produzidos nesses autos. Não foi por outra razão que a própria DRJ, sobre a “Omissão de Receitas Decorrentes de Rapel”, afirmou que “neste item, o material probatório a ser trazido pela interessada seria de grande importância para o deslinde da questão. Contudo, a impugnante preferiu rebater os fatos narrados e demonstrados pela fiscalização somente com negativa geral e ainda, imputando à contabilidade do fornecedor o título de “irregular”.

Como bem apontado pela Recorrente, com a leitura do Termo de Verificação Fiscal (fls 2929) percebe-se que para alcançar a conclusão sobre a existência de operações com Rapel (desconto que se concede a um cliente por atingir um consumo determinado durante um período de tempo estabelecido) entre a fornecedora e a Recorrente, a Fiscalização pautou-se estritamente na contabilidade da fornecedora (Navi Carnes - Indústria e Comércio LTDA, CNPJ 02.982.267/0001-57), sem apresentar nenhum contrato ou qualquer acordo comercial entre ambas. A Recorrente, a seu turno, nega existência de tais operações de rapel, apresenta

farta documentação (notas fiscais, comprovantes de pagamento, comprovantes de CNPJ, Sintegra, correspondência entre as empresas, tickets de pesagem dos produtos, dentre outros – 3679 – 8868).

Igualmente no item 4 (Omissão de Receitas – Pagamentos Efetuados com Recursos Estranhos à Contabilidade) a questão probatória é controversa. Nos dizeres do acórdão recorrido: “é verdade que a impugnante trouxe anexa à peça recursal vários documentos fiscais. Contudo, nenhum relatório para dizer ao que se prestavam, ou quais os itens que estavam exatamente sendo combatidos e quais os valores que deveriam ser corrigidos.”

De fato, em fls 8879 consta a Ata da Assembleia Geral de Credores ocorrida no bojo do processo de Recuperação Judicial que atravessa a Recorrente. Alega a Recorrente que não foram feitos os pagamentos que a Fiscalização entendeu como omissos na contabilidade (Rogério Mauro D'Avola a Astri Assessoria e Consultor), justamente porque assim restou determinado no processo de recuperação judicial.

Como bem se sabe, o processo de recuperação judicial tem rito próprio, estabelecido pela Lei n. 11.101/2005, sempre no intuito de viabilizar a superação da situação de crise econômico-financeira do devedor, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica (artigo 47). Nestes termos, o pagamento dos credores deve seguir o Plano de pagamento votado em Assembleia pelos credores da empresa recuperanda.

Já sobre o item 7 (Glosa de Créditos de Produtos Adquiridos com Suspensão das Contribuições - Pessoa Jurídica Preponderantemente Exportadora), a Recorrente explana que a fiscalização entendeu que a autuada tomou crédito das Contribuições ao PIS e COFINS nas aquisições de produtos com suspensão das contribuições prevista no art. 40 da Lei nº 10.865/2004, mas que a aquisição ou não, dentro do regime, fica a critério da adquirente. A DRJ, sobre esse item, consignou que: “em relação à alegação da interessada de que a fiscalização não comprovou que as Notas Fiscais relacionadas foram emitidas em conformidade com a IN - SRF 595/05 e nem com expressa manifestação da adquirente, entende-se que é devida a inversão do ônus da prova. A interessada, para comprovar suas alegações deveria trazer documentos cabais e definitivos para retirar a imputação fiscal do mundo jurídico, fato que não ocorreu.”

Finalmente, relativamente ao item 8 - Glosa de Créditos Calculados sobre a Aquisição de Paletes, o embate jurídico entre Fisco e contribuinte a respeito do conceito de insumo para fins de crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS (conceito da legislação do IPI x conceito da legislação do IRPJ). Contudo, a questão de fato sobre a utilização dos paletes no específico processo produtivo da Recorrente também tangencia a problemática das provas.

Pois bem. Devemos lembrar que a teoria da verdade material, contraposta a teoria da verdade formal, consiste na aproximação entre a realidade factual e sua representação formal. Enquanto a verdade formal rege o processo judicial, onde o magistrado não toma a frente do processo com ações *ex officio* de produção de provas em busca da verdade material, o processo administrativo possui como princípio norteador a verdade material, onde “a autoridade administrativa pode e deve promover as diligências averiguatórias e probatórias que

contribuam para a aproximação com a verdade objetiva ou material.”¹ Tendo isso em vista, nos termos do artigo 18 do Decreto 70.235/72, julgo necessária a perícia que vem sendo requerida pela Recorrente desde a sua impugnação, para sejam analisadas as provas e informações apresentadas pelo contribuinte, bem como quaisquer outros documentos que se façam necessários, apresentando conclusão final sobre os itens abordados nos parágrafos acima.

CONCLUSÃO

Pelos motivos acima expostos, justifico a necessidade de produção de perícia *in casu*, como requer o artigo 18 *caput* do PAF, bem como o artigo 464, §1º, inciso II e III do Novo Código de Processo Civil, para a conclusão do convencimento deste Colegiado sobre os fatos em discussão. Para tanto, devem ser tomadas as seguintes providências pela Repartição Fiscal de origem, nos termos do artigo 18, §1º do Decreto 70.235/72:

i) designar servidor para, como perito da União, proceder a prova pericial e intimar o assistente técnico da Recorrente a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos relativos ao período de apuração em questão, respondendo os quesitos formulados pela Recorrente em sua impugnação, quais sejam:

- 1) Do confronto entre as Notas Fiscais listadas pelo fisco e os comprovantes de pagamento, é possível apurar alguma operação de rapel com o fornecedor Navi Carnes, bem como a omissão de receitas?
- 2) Existem dividas relativas à aquisição de precatórios de Rogério Mauro D'avola e Astri Assessoria que foram incluídas na Recuperação Judicial? Qual o valor da dívida?
- 3) De acordo com o Plano, quando foram efetuados os pagamentos e quais os valores pagos?
- 4) As compras efetuadas com suspensão das Contribuições ao PIS e COFINS foram devidamente segregadas?

- 5) As Notas Fiscais listadas pela fiscalização, relativas ao quesito anterior foram emitidas de acordo com a legislação?
- 6) Do ponto de vista técnico, é possível tratar como sinônimos a Receita Bruta e o Lucro Líquido?

Adiciono que os laudos apresentados devem trazer dados e respostas conclusivas sobre:

i.1) a existência de descontos condicionais ou incondicionais nas transações entre a Recorrente e a Navi Carnes - Indústria e Comércio LTDA;

i.2) a utilização dos paletes (cujos créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS foram glosados) no processo produtivo da Recorrente;

ii) dar ciência do parecer do perito à Recorrente, abrindo-lhe prazo regulamentar para manifestação; e;

iii) devolver o processo para esta 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, 3ª Seção do CARF, para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora