



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

Processo nº 10855.721325/2016-06
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-005.473 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2018
Matéria AUTO INFRAÇÃO PIS - COFINS
Recorrente WOBEN WINDPOWER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/12/2012

REIDI. BEM ADQUIRIDO COM SUSPENSÃO. ATIVIDADE DO ADQUIRENTE. UTILIZAÇÃO EM ATIVIDADE DIVERSA.

A pessoa jurídica que aufera receitas decorrentes da execução por empreitada de obras de construção civil, contratada pela pessoa jurídica habilitada ao REIDI, poderá requerer co-habilitação ao regime, para que possa usufruir a suspensão das contribuições ao PIS e à Cofins, ao adquirir ou importar bens ao amparo do referido regime. Na medida em que os bens adquiridos foram utilizados em área diversa da construção, este assumiu a responsabilidade tributária pelos tributos não recolhidos e pelas penalidades daí decorrentes.

NORMA COMPLEMENTAR. EXCLUSÃO DE PENALIDADE.

A observância das práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros e a atualização monetária da base de cálculo do tributo (artigo 100, inciso III, e parágrafo único, do CTN)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/12/2012

REIDI. BEM ADQUIRIDO COM SUSPENSÃO. ATIVIDADE DO ADQUIRENTE. UTILIZAÇÃO EM ATIVIDADE DIVERSA.

A pessoa jurídica que aufera receitas decorrentes da execução por empreitada de obras de construção civil, contratada pela pessoa jurídica habilitada ao REIDI, poderá requerer co-habilitação ao regime, para que possa usufruir a suspensão das contribuições ao PIS e à Cofins, ao adquirir ou importar bens ao amparo do referido regime. Na medida em que os bens adquiridos foram utilizados em área diversa da construção, este assumiu a responsabilidade tributária pelos tributos não recolhidos e pelas penalidades daí decorrentes.

NORMA COMPLEMENTAR. EXCLUSÃO DE PENALIDADE.

A observância das práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros e a atualização monetária da base de cálculo do tributo (artigo 100, inciso III, e parágrafo único, do CTN)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa de ofício e os juros de mora dos lançamentos, vencidos o Conselheiro José Renato Pereira de Deus (relator) que dava provimento parcial em menor extensão para excluir os juros de mora sobre a multa de ofício e o Conselheiro Vinícius Guimarães que negava provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Deroulede - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator.

(assinado digitalmente)

Fenelon Moscoso de Almeida - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède, Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes (suplente convocado), José Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad.

Relatório

Trata-se de auto de infração, referentes ao PIS e COFINS, relativos aos períodos de apuração de 01/04/2011 a 31/12/2012.

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma completa, adoto o relatório da r. decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:

Contra o contribuinte acima identificado foram lavrados os Autos de Infração, de Pis e Cofins, para cobrança de crédito tributário nos valores de R\$ 5.490.433,53 e R\$ 25.289.271,06, respectivamente, que incluem valor principal, juros de mora e multa.

Processo nº 10855.721325/2016-06
Acórdão n.º 3302-005.473

S3-C3T2
Fl. 4

CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 6656	Valor 2.535.008,00
JUROS DE MORA (Calculados até 04/2016)		Valor 1.054.169,59
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 1.901.255,94
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 5.490.433,53
Valor por Extensão CINCO MILHÕES, QUATROCENTOS E NOVENTA MIL, QUATROCENTOS E TRINTA E TRÊS REAIS E CINQUENTA E TRÊS CENTAVOS		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 5477	Valor 11.676.400,90
JUROS DE MORA (Calculados até 04/2016)		Valor 4.855.569,55
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 8.757.300,61
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 25.289.271,06
Valor por Extensão VINTE E CINCO MILHÕES, DUZENTOS E OITENTA E NOVE MIL, DUZENTOS E SETENTA E UM REAIS E SEIS CENTAVOS		

A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais, e-fls. 1.094 e 1.102, foi a NÃO UTILIZAÇÃO OU INCORPORAÇÃO DE BEM OU MATERIAL DE CONSTRUÇÃO NA OBRA DE INFRA-ESTRUTURA (REIDI).

Da análise do relatório fiscal constante dos autos, verificamos que o Auto de Infração foi lavrado em virtude de a autuada ter efetuado compras com suspensão das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, em período em que esteve indevidamente co-habilitada ao Reidi.

7.2 Porém, apesar da perfeita validade formal dos atos que deferiram as co-habilitações ao REIDI, a fiscalizada a cada compra que efetuava com suspensão da contribuição para o PIS e da COFINS cometia uma infração à legislação do REIDI e não poderia, com efeito, ter efetuado compras com suspensão das contribuições, porque o benefício da co-habilitação ao REIDI destina-se, conforme o § 2º, do art. 5º, e nos termos expressos do art. 7º, do Decreto 6.144/2007, a seguir transcritos, exclusivamente a execução de obras de construção civil, e a principal atividade da fiscalizada, conforme o teor dos contratos apresentados por ela mesma nos processos de co-habilitação ao REIDI, é, de fato, a venda dos aerogeradores completos, e não apenas a execução exclusiva de obras de construção civil:

(...)

7.3 Portanto, a fiscalizada, apesar da perfeita validade formal dos ADE que concederam a co-habilitação, nunca cumpriu com o requisito de fato exigido pela legislação para usufruir do benefício do REIDI, qual seja, executar exclusivamente obras de construção civil.

7.4 Como o benefício da co-habilitação, conforme a legislação do REIDI, se destina exclusivamente a execução de obras de construção civil, as infrações ao REIDI ocorreriam a cada compra feita pela fiscalizada com suspensão das contribuições, não importando, no caso, o momento em que houve o cancelamento administrativo das co-habilitações, haja vista que

as infrações à legislação do REIDI ocorriam independentemente da perfeita validade formal da co-habilitação.

A fiscalização relata que a DRF/Sorocaba anulou co-habilitações indevidamente deferidas, e que essa decisão foi ratificada pela SRRF08/Disit, em sede dos recursos interpostos pela contribuinte.

“16. Por fim, vale observar que, mesmo se, por absurdo, não houvesse ocorrido o cancelamento de ofício da Co-habilitação em pauta, e a recorrente seguisse como insólita Co-habilitada ao REIDI, não haveria como se conceber que operações fora do âmbito da construção civil, como, por exemplo, a fabricação e venda (com conclusão da operação de industrialização fora do estabelecimento industrializador) de aerogeradores, essência do contrato apresentado, pudessem desfrutar da Co-habilitação obtida. Essa impossibilidade seria decorrente não apenas das expressas disposições da legislação, e do fato de que tal fruição de Co-habilitação (uma vez relativa a operações que geram receitas para a recorrente sujeitas ao Regime Não-Cumulativo de apuração das contribuições em pauta) feriria o cerne desse instituto, mas até mesmo do próprio teor do requerimento do qual a recorrente obteve inicial deferimento. Como se sabe, a recorrente, representada por procuradoras com poderes bastantes, firmou petição, da qual inicialmente obteve deferimento, solicitando Co-habilitação ao REIDI ‘para a execução de obras de construção civil’ dentro do âmbito do projeto de ‘obra de infraestrutura’ de sua contratante, pessoa jurídica que possui Habilitação ao Regime.” (*destaques originais*)

Adiciona que as infrações que geraram a lavratura do AI ocorreram antes e independentemente do cancelamento administrativo das co-habilitações, uma vez que as compras feitas pela fiscalizada, para cumprimento dos contratos que celebrou com pessoas jurídicas habilitadas ao REIDI, não se destinaram exclusivamente à execução de obras de construção civil. Não havia, portanto, amparo na legislação tributária para que essas compras fossem feitas com suspensão das contribuições.

A autoridade administrativa prossegue em seu relato, atribuindo à fiscalizada a responsabilidade solidária pelos tributos que deixaram de ser recolhidos por seus fornecedores, nos seguintes termos:

8.1 Nos formulários de Solicitação de Co-habilitação ao Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura (REIDI) , aprovado pela IN RFB nº 758, de 2007, apresentados e devidamente assinados por representante legal, a própria fiscalizada **“INFORMA estar ciente de que em caso de descumprimento do regime, ficará obrigada a recolher as contribuições não pagas com os devidos acréscimos legais,** nos termos do § 3º do art. 3º e do parágrafo único do art. 4º, ambos dispositivos da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.” (Destaques nossos)

8.2 Conforme já observado acima, no contexto da co-habilitação ao REIDI, efetuar compras, com suspensão das contribuições, e não as destinar ao cumprimento de um contrato que tenha por objeto exclusivamente a execução de obras de construção civil, equivale a não utilizar ou incorporar o bem ou material de construção na obra de infraestrutura, por isso aplica-se à fiscalizada a responsabilização tributária com base no § 3º do art. 3º e o parágrafo único (renomeado § 1º) do art. 4º, ambos da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, abaixo transcritos, regulamentados pelo art. 14, § 1º, inciso II, do Decreto nº 6.144/2007, e no inciso I e no § 1º, inciso II, do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 758/2007:

Art. 3º

(...)

§ 3º A pessoa jurídica que não utilizar ou incorporar o bem ou material de construção na obra de infraestrutura fica obrigada a recolher as contribuições não pagas em decorrência da suspensão de que trata este artigo, acrescidas de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação - DI, na condição:

(...)

II - de responsável, em relação à Contribuição para o Pis/pasep e à Cofins.

(...)

Art. 4º

(...)

§ 1º Nas vendas ou importação de serviços de que trata o caput deste artigo aplica-se o disposto nos §§ 2º e 3º do art. 3º desta Lei. (Renumerado do parágrafo único, pela Medida Provisória nº 413, de 2008)

8.3 Além disso, como a suspensão das contribuições estava condicionada à destinação dos bens ou dos serviços adquiridos à execução de obras de construção civil, ao dar destino diverso a tais bens/serviços, que foram utilizados na industrialização de aerogeradores (e não exclusivamente em obras de construção civil), a responsabilização tributária também se aplica nos termos do art. 22, da Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009:

Art. 22. Salvo disposição expressa em contrário, caso a não-incidência, a isenção, a **suspensão** ou a redução das alíquotas da Contribuição para o Pis/pasep, da Cofins, da Contribuição para o Pis/pasep-Importação e da Cofins-Importação **for condicionada à destinação do bem ou do serviço, e a este for dado destino diverso**, ficará o responsável pelo fato sujeito ao pagamento das contribuições e das penalidades cabíveis, como se a não-incidência, a isenção, a suspensão ou a redução das alíquotas não existisse. (destacamos)

8.4 Ex positis a fiscalizada passou a ser responsável tributária pelas contribuições que deixaram de ser pagas pelos seus fornecedores quando das vendas efetuadas com suspensão das contribuições.

Por fim, após apresentar saldo de créditos da não cumulatividade aos quais faria jus a contribuinte, conclui a fiscalização pela impossibilidade dos mesmos, nos seguintes termos:

10.8 Ocorre que mesmo esses saldos **não poderão ser aproveitados de ofício no presente lançamento** porque os créditos tributários aqui constituídos são créditos atribuídos por responsabilidade tributária em que a fiscalizada não é o contribuinte, mas apenas o responsável tributário, e não faz sentido na sistemática da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS aproveitar créditos da não cumulatividade originados das atividades próprias da fiscalizada para deduzir de contribuições cujas bases de cálculo e fatos geradores decorrem das atividades de outros contribuintes (*destaque nosso*).

10.9 Menos sentido ainda faz a utilização dos créditos da não-cumulatividade gerados no lançamento de ofício para deduzir da própria contribuição para o PIS e da COFINS constituída de ofício, uma vez que caso assim se procedesse, além de se estar atribuindo créditos da não-cumulatividade próprios para débitos atribuídos por responsabilidade, se estaria também anulando o próprio lançamento, o que levaria, no caso específico das co-habilitações, a inutilidade do art. 3º, § 3º, inciso II, da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, o que conduz a conclusão automática de se tratar de evidente equívoco hermenêutico.

Irresignada com a lavratura do AI, apresentou a contribuinte Impugnação, às fls. 2.260/2.406, na qual questiona inicialmente os efeitos retroativos do cancelamento, de ofício, da co-habilitação ao REIDI a ela deferida. E ainda, que fora ignorado o fato de a contribuinte ter apresentado todos os documentos exigidos pela legislação, notadamente os contratos com as empresas habilitadas ao REIDI, bem como o reconhecimento do direito da impugnante à referida co-habilitação, depois de detida análise da documentação por ela apresentada.

Aduz que o cancelamento de sua co-habilitação ao REIDI não teve outra motivação senão a alteração de postura do próprio fisco que

Revendendo a posição anteriormente externada, concluiu – de maneira ilegal, pois não amparada pela Lei nº 11.488/07 – que os contratos firmados não poderiam dar ensejo à co-habilitação ao REIDI, pois não envolveriam exclusivamente as obras de construção civil.

5. E o que é pior: a Receita Federal do Brasil pretende exigir o PIS e a Cofins que tiveram sua incidência suspensa durante o curso dos projetos aprovados no âmbito do REIDI, e para os

quais a Impugnanante era, à época dos fatos geradores, co-habilitada.

6. Curioso notar, aliás que as referidas exigências são promovidas justamente após a conclusão de projetos para os quais foi contratada a impugnante. (grifos e destaques originais)

Prossegue apelando para a função incentivadora dos benefícios fiscais, tais como REIDI, bem como para princípios como segurança jurídica, irretroatividade, boa-fé e legalidade, para embasar suas alegações. Postula pelo acolhimento da impugnação e consequente cancelamento dos AI's respectivos.

A seguir, discorre a manifestante brevemente sobre a energia eólica e suas atividades, afirmando que seu objeto é a fabricação e a venda de auto geradores (montados e instalados), e equipamentos necessários à produção de energia eólica, bem como a implementação de parques eólicos.

Justifica os pedidos de co-habilitação no REIDI, nos seguintes termos:

26. Com o objetivo de investir em projetos de infra-estrutura aprovados pelo Ministério de Minas e de Energia, continuar a contribuir ainda mais para o desenvolvimento da energia eólica no País, e, em contrapartida, usufruir o benefício fiscal da suspensão da exigência do PIS e da COFINS, a Impugnante formalizou perante a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba a sua solicitação de co-habilitação ao REIDI.

27. No momento da formalização da solicitação de co-habilitação ao REIDI, a Impugnante apresentou toda a documentação necessária, demonstrando preencher os requisitos exigidos pela Lei nº 11.488/2007 para o deferimento do seu pedido e a fruição da suspensão da exigência do PIS e da COFINS.

28. Os pedidos de co-habilitação ao REIDI deram origem a 24 (vinte e quatro) processos administrativos, sendo que apenas os 19 (dezenove) abaixo, por envolverem projetos cuja co-habilitação ao REIDI foi deferida até março/2011, são relevantes ao caso concreto. Confira-se:

Processo Administrativo	Pessoa Jurídica habilitada ao REIDI
10855.001518/2010-43	Eólica Mangue Seco 3 Geradora e Comercializadora de Energia Elétrica S.A.
10855.001519/2010-98	Eólica Mangue Seco 4 Geradora e Comercializadora de Energia Elétrica S.A.
10855.001593/2010-12	Eólica Mangue Seco 1 Geradora e Comercializadora de Energia Elétrica S.A.
10855.001592/2010-60	Eólica Mangue Seco 2 Geradora e Comercializadora de Energia Elétrica S.A.
10855.002090/2010-56	Usina Eólica Coxilha Negra VII
10855.002091/2010-09	Usina Eólica Coxilha Negra VI
10855.002089/2010-21	Usina Eólica Coxilha Negra VI
10855.002432/2010-38	Parque Eólico Fazenda Rosário 3
10855.002434/2010-27	Parque Eólico Fazenda Rosário
10855.002431/2010-93	Parque Eólico Sangradouro 3 (Ventos da Lagoa S.A.)
10855.002435/2010-71	Parque Eólico Sangradouro 2 (Ventos da Lagoa S.A.)
10855.002433/2010-82	Parque Eólico Osório 2
10855.003020/2010-15	Santa Clara I Energias Renováveis Ltda.
10855.003027/2010-37	Eurus VI Energias Renováveis Ltda.
10855.003025/2010-48	Santa Clara VI Energias Renováveis Ltda.
10855.003023/2010-59	Santa Clara IV Energias Renováveis Ltda.
10855.003021/2010-60	Santa Clara II Energias Renováveis Ltda.
10855.003024/2010-01	Santa Clara V Energias Renováveis Ltda.
10855.003022/2010-12	Santa Clara III Energias Renováveis Ltda.

29. Ao analisar os pedidos, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba, como não poderia deixar de ser, proferiu despachos decisórios reconhecendo expressamente o direito da Impugnante à co-habilitação ao REIDI, nos termos da Lei nº 11.488/2007. Confira-se, exemplificativamente, o trecho do teor de um dos despachos -cujo conteúdo é basicamente idêntico em todos demais processos administrativos:

(...)

Portanto, com base na legislação vigente, após a análise da documentação apresentada e das situações cadastral e fiscal, concluímos que o contribuinte atende aos requisitos para a obtenção da concessão de co-habilitação ao REIDI

" (...)"

(II. 310 - destaques da Impugnante)

30. Como se vê, a solicitação de co-habilitação ao REIDI foi deferida após a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba analisar toda a documentação apresentada pela Impugnante e atestar o preenchimento dos requisitos previstos na Lei nº 11.488/2007, para a fruição da suspensão do PIS e da COFINS.

31. Com o deferimento da solicitação de co-habilitação ao REIDI foram, então, publicados os respectivos Atos Declaratórios Executivos ("ADEs") no Diário Oficial da União. Confira-se, por oportuno, o número do Ato Declaratório Executivo correspondente a cada um dos processos administrativos, bem como a data de sua publicação:

(...)

32. Assim, na execução dos projetos de infra-estrutura vinculados à co-habilitação ao REIDI, a Impugnante passou a se beneficiar da suspensão da exigência do PIS e da COFINS.

(...)

Logo após, passa a discorrer sobre o cancelamento e seu inconformismo com o mesmo, alegando que o motivo para o referido cancelamento é ilegal e equivocado, por fazer uma leitura extremamente restrita do Decreto nº 6.144/07.

40. Equivocada, porque o Decreto nº 6.144/07 não restringe a co-habilitação ao REIDI a contratos de execução de obras de construção civil. E ilegal, pois, ainda que houvesse essa restrição, nada há nesse sentido na Lei nº 11.488/07, não podendo o Decreto nº 6.144/07 extrapolar sua competência de meramente regulamentar a aludida lei.

Atesta a seguir que, da decisão proferida pela DRF de origem, interpôs recurso hierárquico em todos os processos, os quais foram indeferidos pela SRRF, questionando a lavratura dos AI sob julgamento.

42. Em decorrência disso, a Receita Federal do Brasil, em uma interpretação bastante peculiar e equivocada do direito, lavrou os autos de infração ora impugnados (doe. 03), por meio do qual exige o recolhimento do PIS e da COFINS, referentes a aquisições de bens e serviços realizadas entre janeiro e março de 2011, que estavam suspensos em razão da co-habilitação da Impugnante ao REIDI, acrescidos de multa de 75%.

(...)

50. Na verdade, o que fica evidenciado nesta acusação fiscal é uma temerária tentativa de incutir à Impugnante o cometimento de supostas infrações, com o único propósito arrecadatório, ignorando-se todos os atos praticados, consolidados e consumados na vigência da co-habilitação ao REIDI.

51. Convenientemente ou não, é curioso notar que a cobrança do PIS e da COFINS suspensos somente foi levada a efeito após a conclusão de todos os projetos de infra-estrutura pelos quais a Impugnante solicitou a co-habilitação ao REIDI.

(...).

Avança a defesa, desta feita questionando o lançamento realizado por meio dos Autos de Infração, em razão de que a autoridade administrativa: (I) errou na apuração dos créditos tributários lançados, desconsiderando a existência de créditos da não-cumulatividade de PIS e de COFINS no período autuado; (II) ignorou o direito da Impugnante de apurar créditos das referidas contribuições em relação às aquisições de insumos; de modo que o auto de infração é insubsistente e, portanto, deve ser cancelado por afronta ao artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Prossegue a impugnante:

66. Ao assim proceder, a fiscalização ignorou o princípio da não-cumulatividade, desconsiderando os créditos relativos aos períodos de apuração envolvidos nesta autuação, com relação aos quais faz jus a Impugnante por força da legislação do PIS e da COFINS, e que foram devidamente escriturados nos respectivos livros fiscais, os quais, em momento algum, tiveram sua legitimidade questionada.

67. Sim, pois se as contribuições em comento passaram a ser exigíveis, evidente que deveriam ser apuradas em conjunto com eventuais outros débitos e créditos da Impugnante. Isso porque, os créditos apurados pela Impugnante se consubstanciam em um direito subjetivo creditório perante a União em relação a eventuais débitos que lhe sejam exigidos.

68. No critério de cálculo adotado pela fiscalização no lançamento para identificação da matéria tributável, obrigatoriamente todos os créditos de PIS e de COFINS deveriam ser abatidos, de modo que ela (a fiscalização) deveria ter procedido da seguinte forma:

(I) apuração do PIS e da COFINS supostamente devidos pela Impugnante nos períodos de abril de 2011 a dezembro de 2012;

(II) abatimento de todos os créditos de PIS e de COFINS registrados pela Impugnante;

(III) dedução dos valores informados em DCTF e na EFD-Contribuições (e, portanto, já previamente "constituídos" pela Impugnante); e

(IV) lançamento de ofício apenas das supostas diferenças de PIS e de COFINS, correspondentes ao resultado da seguinte operação matemática: débitos apurados de ofício - (subtração) créditos da não-cumulatividade - (subtração) valores previamente informados em DCTF e EDF-Contribuições.

69. Pelo cálculo estimado da Impugnante, se a fiscalização tivesse adotado o critério correto quando da formalização do lançamento, nada haveria para ser autuado, uma vez que os créditos de PIS e de COFINS são superiores, em muito, aos débitos supostamente verificados no período autuado (janeiro a março de 2011), evidenciando, assim, a manifesta precariedade e fragilidade de todo o trabalho fiscal.

70. Na oportunidade, a ora Impugnante anexa cópia dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais ("DAConS" - doc. 05) e da Escrituração Fiscal Digital das Contribuições :incidentes sobre a Receita ("EFDContribuições" - doc. 06) referentes aos períodos de janeiro/2011 até março/2016 (última declaração enviada à Receita Federal do Brasil), no qual se pode verificar a escrituração dos referidos créditos.

71. E, ainda no sentido de demonstrar o impacto da referida desconconsideração nos valores principais do suposto débito - resultando na sua inexistência, a rigor -, a Impugnante anexa elucidativo demonstrativo, comprovando, assim, o grave equívoco adotado pela fiscalização (doe. 07).

72. Note-se que, mesmo diante dos débitos exigidos por meio dos autos de infração em debate, a Impugnante, ainda assim, mantém (e sempre manteve), até o mês de março de 2016, saldo credor substancial e mais do que suficiente para fazer frente à exigência fiscal.

73. Cumpre destacar, inclusive, que a própria fiscalização, ao extrair os valores das DACONs apresentadas até o período de dezembro de 2012, constatou a existência do referido saldo credor (fls. 21a 22 do relatório fiscal).

74. Ocorre que, embora tenha identificado a existência de saldo credor durante todo o período autuado (neste ponto, frise-se, deixou de verificar os períodos subsequentes), o Sr. Agente Fiscal acabou por ignorar tais valores, afirmando que a Impugnante já teria aproveitado a quase integralidade dos saldos credores, mediante a apresentação de PER/DCOMP.

75. Para sustentar essa afirmação, a fiscalização elaborou um simples demonstrativo por meio do qual avaliou isoladamente cada período de apuração (mês a mês) entre novembro de 2010 a dezembro de 2012, levando em consideração, única e tão somente. (I) os valores do crédito apurado em determinado mês, (II) a parcela deste mesmo crédito descontada no mês, (III) o montante objeto de PER/DCOMP apresentado pela Impugnante, (IV) e a parcela remanescente do referido crédito apurado que teria sido descontada em períodos posteriores.

76. Tal procedimento, contudo, é absolutamente incorreto.

77. Isso porque, além de avaliar cada mês de forma isolada - desconconsiderando, portanto, a continuidade da apuração da Impugnante e ignorando por completo os saldos credores oriundos de períodos anteriores e a sua continuidade ao longo do tempo -, a fiscalização não se atentou para o fato de que os valores constantes das DACONs da Impugnante já se encontram deduzidos dos montantes objeto de PER/DCOMP.

78. Ou seja, os valores reportados pela Impugnante nas DACONs já refletiam apenas os montantes que não haviam sido objeto de PER/DCOMP.

Consequentemente, referidos valores constituem saldos credores que ainda não foram aproveitados pela Impugnante!

79. Nessa medida, tal como ora apontado pela Impugnante em planilha anexa (doc. 07), considerando (I) os saldos credores oriundos de períodos anteriores a 2011, (II) os créditos apurados no mês, (III) os créditos descontados no mês (incluindo os apurados no mesmo período e os oriundos de períodos

anteriores), (IV) os débitos de cada período, e (V) já descontados os valores objeto de PER/DCOMP, constata-se, com meridiana clareza, um elevado saldo credor em todos os meses de janeiro de 2011 a março de 2016, mais do que suficiente para fazer frente à integralidade da exigência fiscal.

Prossegue mencionando jurisprudência administrativa e doutrina para embasar suas alegações.

O próximo questionamento a ser argüido pela manifestante se refere à desconsideração, segundo ela, de créditos de PIS e Cofins em relação às aquisições de insumos, em mais um evidente erro de identificação da matéria tributável.

Isso porque todas as aquisições foram destinadas à produção e ao fornecimento dos aerogeradores, objeto das atividades da impugnante no Âmbito do REIDI, e essas operações, acaso não fossem relacionadas ao supra citado benefício fiscal, gerariam créditos da não cumulatividade de PIS e Cofins.

Continuando em sua apelação, passa a contribuinte a indagar a desobediência, por parte da administração tributária, dos princípios da segurança jurídica, afirmando que a mesma não pode apenas a manifestante em razão de mudança de entendimento/posicionamento do fisco. E mais, que isso ainda poria em risco a confiança e a boa-fé das relações jurídicas, mencionando ainda a necessidade de observância da irretroatividade dos atos administrativos.

A reclamação posterior se refere à suposta violação ao artigo 146 do Código Tributário Nacional, nos seguintes termos:

166. Ademais, o cancelamento da co-habilitação ao REIDI da Impugnante, o que, em última análise, motivou a lavratura destes autos de infração, representa clara afronta ao artigo 146 do CTN, pois materializou uma efetiva mudança de entendimento da Receita Federal do Brasil em relação aos requisitos para a concessão de co-habilitação ao REIDI no caso da Impugnante, atingindo de pronto critérios jurídicos utilizados para o exercício do lançamento, de modo que não pode ser aplicada a fatos pretéritos.

167. Com efeito, o artigo 146 do CTN tem o seguinte teor:

"Art. 146. A modificação introduzida de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. " (destaques da Impugnante)

168. Esse dispositivo coloca a salvo de novas interpretações do Fisco os atos já analisados na vigência de interpretação anterior, conferindo estabilidade às relações tributárias.

(...)

Cita ainda jurisprudência judicial e doutrina, a fim de caucionar suas afirmações.

Prosseguindo em suas arguições, questiona a ilegalidade do cancelamento de sua co-habilitação ao REIDI, discorrendo longamente sobre:

I – Instituição do REIDI por meio da Lei nº 11.488/07 (e-fls. 1.188/1.193);

II – edição do Decreto nº 6.144/07, que regulamenta a forma de habilitação e co-habilitação ao REIDI (e-fls. 1.194/1.196);

III – do particular entendimento manifestado, pela autoridade administrativa, nos Autos de Infração, sendo que nesse ponto a defesa se desdobra da seguinte forma:

a) a autoridade fiscal equivocadamente não considera o conjunto normativo relativo ao REIDI e ignora o propósito do Governo Federal ao instituir o REIDI.

Isso porque a RFB interpreta de maneira bastante restritiva o disposto no § 2º do artigo 5º, do decreto 6.144/2007, que dispõe que ...a pessoa jurídica que aufera receitas decorrentes da execução por empreitada de obras de construção civil, contratada pela pessoa jurídica habilitada ao REIDI, poderá requerer co-habilitação ao regime.

(...)

251. No entendimento da Receita Federal do Brasil, o referido §3º restringiria a co-habilitação ao REIDI apenas às pessoas jurídicas que auferam receitas decorrentes da execução por empreitada de obras de construção civil.

252. Contudo, esta interpretação é absolutamente equivocada.

253. Em primeiro lugar, o §2º do art. 5º do Decreto nº 6.144/07 apenas estende às referidas pessoas jurídicas a possibilidade de pleitearem a co-habilitação ao REIDI, jamais limitando essa co-habilitação apenas a elas.

254. Vale dizer, referido disposto não exclui do REIDI outras empresas que atuem em segmento diverso.

255. Basta uma leitura atenta do seu teor para se concluir que a utilização do vocábulo "poderá" está a indicar a permissão de que essas pessoas jurídicas também requeiram a co-habilitação ao REIDI.

256. Além disso, a própria leitura conjunta dos §§2º e 3º do art. 5º do Decreto nº 6.144/07 demonstra que essa restrição não existe.

257. Ora, se as pessoas jurídicas, para requererem a co-habilitação ao REIDI, devem comprovar o atendimento de todos os requisitos necessários para a habilitação ao REIDI, logo,

basta que (I) atuem no setor de transportes, energia, saneamento básico, irrigação e dutovias; (II) não sejam optantes pelo SIMPLES; e (III) não possuam irregularidades fiscais perante a Receita Federal do Brasil.

(...)

b) o próprio Decreto nº 6. 144/07, ao restringir a possibilidade de cohabilitação ao REIDI, às pessoas jurídicas que auferissem receitas decorrentes de execução por empreitada de obras de construção civil, estaria violando princípio da legalidade, extrapolando sua competência regulamentadora.

Pleiteia também a manifestante o cancelamento da multa e dos juros, nos termos do parágrafo único do artigo 100, do CTN, asseverando que sua conduta foi pautada em ato administrativo individual, concreto e válido, expedido pela própria Receita Federal, que lhe conferiu o direito a se co-habilitar ao REIDI, e com isso aproveitar benefício fiscal.

Por fim, assevera que a multa deve ser cancelada, em razão da existência de dúvida razoável, por aplicação do art. 112, I, do CTN, apelando ainda para a suposta falta de amparo legal quanto à exigência de juros de mora sobre a multa de ofício lançada. (..)".

O Acórdão 14-63.679, da 3ª Turma da DRJ/RPO, Sessão de 16 de janeiro de 2017, do qual foi extraído o relatório alhures transcrito, por unanimidade de votos, indeferiu a solicitação contida na manifestação de inconformidade, não reconhecendo o crédito pleiteado, recebendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/12/2012

REIDI. BEM ADQUIRIDO COM SUSPENSÃO. ATIVIDADE DO ADQUIRENTE. UTILIZAÇÃO EM ATIVIDADE DIVERSA.

A pessoa jurídica que aufera receitas decorrentes da execução por empreitada de obras de construção civil, contratada pela pessoa jurídica habilitada ao REIDI, poderá requerer co-habilitação ao regime, para que possa usufruir a suspensão das contribuições ao PIS e à Cofins, ao adquirir ou importar bens ao amparo do referido regime. Na medida em que os bens adquiridos foram utilizados em área diversa da construção, este assumiu a responsabilidade tributária pelos tributos não recolhidos e pelas penalidades daí decorrentes.

SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO. SUJEIÇÃO PASSIVA.

Por expressa determinação legal, o agente que deu causa ao descumprimento de condição para gozo de benefício fiscal de venda com suspensão das contribuições sociais assume o polo passivo da obrigação tributária na condição de responsável.

AUTO DE INFRAÇÃO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. APROVEITAMENTO. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

Os créditos da não cumulatividade devem ser contrapostos ao faturamento auferido pelo contribuinte. Na medida em que o sujeito passivo do lançamento assumiu essa condição por força de ser responsável por infração, não existe o faturamento próprio em relação ao qual contrastar eventuais créditos, pelo que não se lhe reconhece o direito ao desconto.

AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA. JUROS DE MORA.

Correta a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora quando da constatação da falta de recolhimento de tributo devido e não recolhido por força de suspensão cujas condições não foram atendidas.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Não tendo a exigência de acréscimos moratórios sobre multa de ofício sido abrangida pelo Lançamento em litígio, do qual consta indicação de juros apenas sobre o valor do principal, embora a incidência de juros sobre a multa de ofício esteja amparada pela legislação de regência, torna-se sem objeto a alegação do Defendente sobre o item descrito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/12/2012

REIDI. BEM ADQUIRIDO COM SUSPENSÃO. ATIVIDADE DO ADQUIRENTE. UTILIZAÇÃO EM ATIVIDADE DIVERSA.

A pessoa jurídica que aufera receitas decorrentes da execução por empreitada de obras de construção civil, contratada pela pessoa jurídica habilitada ao REIDI, poderá requerer co-habilitação ao regime, para que possa usufruir a suspensão das contribuições ao PIS e à Cofins, ao adquirir ou importar bens ao amparo do referido regime. Na medida em que os bens adquiridos foram utilizados em área diversa da construção, este assumiu a

responsabilidade tributária pelos tributos não recolhidos e pelas penalidades daí decorrentes.

SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO. SUJEIÇÃO PASSIVA.

Por expressa determinação legal, o agente que deu causa ao descumprimento de condição para gozo de benefício fiscal de venda com suspensão das contribuições sociais assume o polo passivo da obrigação tributária na condição de responsável.

AUTO DE INFRAÇÃO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. APROVEITAMENTO. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

Os créditos da não cumulatividade devem ser contrapostos ao faturamento auferido pelo contribuinte. Na medida em que o sujeito passivo do lançamento assumiu essa condição por força de ser responsável por infração, não existe o faturamento próprio em relação ao qual contrastar eventuais créditos, pelo que não se lhe reconhece o direito ao desconto.

AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA. JUROS DE MORA.

Correta a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora quando da constatação da falta de recolhimento de tributo devido e não recolhido por força de suspensão cujas condições não foram atendidas.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Não tendo a exigência de acréscimos moratórios sobre multa de ofício sido abrangida pelo Lançamento em litígio, do qual consta indicação de juros apenas sobre o valor do principal, embora a incidência de juros sobre a multa de ofício esteja amparada pela legislação de regência, torna-se sem objeto a alegação do Defendente sobre o item descrito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

Intimada da decisão acima e, valendo-se do direito que lhe é facultado pelo art. 33 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, a contribuinte manejou Recurso Voluntário, onde repisou os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator:

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

I - Breve arrazoado sobre o REIDI

O Regime Especial de Incentivos para Desenvolvimento da Infraestrutura - REIDI é uma iniciativa do Governo Federal, dentro do PAC.

Com a finalidade de desenvolver a infraestrutura do país, a legislação federal estabeleceu estímulos a diversos setores, como energia, transportes, dutovias, saneamento básico e irrigação.

Esse regime beneficia setores necessários para o desenvolvimento das pessoas jurídicas, para o aumento da produtividade e da produção dos setores primários e secundários da economia. O estímulo consiste em suspensão de PIS e COFINS.

O REIDI foi criado para promover a implantação de projetos de infraestrutura, sendo beneficiárias as pessoas jurídicas que tenham projetos aprovados para a implantação de obras de infraestrutura nos setores acima mencionados.

Assim, dispõe a Lei nº 11.488/2007:

Capítulo I

Do Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura - REIDI

Art. 1º Fica instituído o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura - REIDI, nos termos desta Lei. ([Regulamento](#))

Parágrafo único. O Poder Executivo regulamentará a forma de habilitação e co-habilitação ao Reidi.

Art. 2º É beneficiária do Reidi a pessoa jurídica que tenha projeto aprovado para implantação de obras de infra-estrutura nos setores de transportes, portos, energia, saneamento básico e irrigação. ([Regulamento](#))

§ 1º As pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples ou pelo Simples Nacional de que trata a [Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006](#), não poderão aderir ao Reidi.

§ 2º A adesão ao Reidi fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos impostos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.

§ 3º (VETADO)

Art. 3º No caso de venda ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, e de materiais de construção para utilização ou incorporação em obras de infra-estrutura destinadas ao ativo imobilizado, fica suspensa a exigência: (Regulamento)

I - da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a venda no mercado interno quando os referidos bens ou materiais de construção forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do Reidi;

II - da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação quando os referidos bens ou materiais de construção forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do Reidi.

§ 1º Nas notas fiscais relativas às vendas de que trata o inciso I do caput deste artigo deverá constar a expressão Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

§ 2º As suspensões de que trata este artigo convertem-se em alíquota 0 (zero) após a utilização ou incorporação do bem ou material de construção na obra de infra-estrutura.

§ 3º A pessoa jurídica que não utilizar ou incorporar o bem ou material de construção na obra de infra-estrutura fica obrigada a recolher as contribuições não pagas em decorrência da suspensão de que trata este artigo, acrescidas de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação - DI, na condição:

I - de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação;

II - de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

§ 4º Os benefícios previstos no caput aplicam-se também na hipótese de, em conformidade com as normas contábeis aplicáveis, as receitas das pessoas jurídicas titulares de contratos de concessão de serviços públicos reconhecidas durante a execução das obras de infraestrutura elegíveis ao Reidi terem como contrapartida ativo intangível representativo de direito de exploração ou ativo financeiro representativo de direito contratual incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro, estendendo-se, inclusive, aos projetos em andamento, já habilitados perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014) Vigência

Art. 4º No caso de venda ou importação de serviços destinados a obras de infra-estrutura para incorporação ao ativo imobilizado, fica suspensa a exigência: [\(Regulamento\)](#)

I - da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a prestação de serviços efetuada por pessoa jurídica estabelecida no País quando os referidos serviços forem prestados à pessoa jurídica beneficiária do Reidi; ou

II - da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação incidentes sobre serviços quando os referidos serviços forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do Reidi.

§ 1º Nas vendas ou importação de serviços de que trata o caput deste artigo aplica-se o disposto nos §§ 2º e 3º do art. 3º desta Lei. [\(Renumerado do parágrafo único, pela Medida Provisória nº 413, de 2008\)](#)

*§ 2º O disposto no inciso I do **caput** deste artigo aplica-se também na hipótese de receita de aluguel de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos para utilização em obras de infra-estrutura quando contratado por pessoa jurídica beneficiária do Reidi. [\(Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008\)](#)*

*§ 3º Os benefícios previstos no caput aplicam-se também na hipótese de, em conformidade com as normas contábeis aplicáveis, as receitas das pessoas jurídicas titulares de contratos de concessão de serviços públicos reconhecidas durante a execução das obras de infraestrutura elegíveis ao Reidi terem como contrapartida ativo intangível representativo de direito de exploração ou ativo financeiro representativo de direito contratual incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro, estendendo-se, inclusive, aos projetos em andamento, já habilitados perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil. [\(Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014\)](#) **Vigência***

Art. 5º O benefício de que tratam os arts. 3º e 4º desta Lei poderá ser usufruído nas aquisições e importações realizadas no período de 5 (cinco) anos, contado da data da habilitação da pessoa jurídica, titular do projeto de infraestrutura. [\(Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)

Parágrafo único. O prazo para fruição do regime, para pessoa jurídica já habilitada na data de publicação da [Medida Provisória nº 472, de 15 de dezembro de 2009](#), fica acrescido do período transcorrido entre a data da aprovação do projeto e a data da habilitação da pessoa jurídica. [\(Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)

A regulamentação de REIDI se deu por meio do Decreto nº 6.144/2007, onde foi tratada a forma de habilitação e co-habilitação ao regime.

A habilitação e a co-habilitação são regulamentadas pelo decreto mencionado, e podemos destacar os seguintes dispositivos:

Art. 4º Somente poderá efetuar aquisições e importações de bens e serviços no regime do REIDI a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Parágrafo único. Também poderá usufruir do regime do REIDI a pessoa jurídica co-habilitada.

Art. 5º A habilitação de que trata o art. 4º somente poderá ser requerida por pessoa jurídica de direito privado titular de projeto para implantação de obras de infra-estrutura nos setores de:

I - transportes, alcançando exclusivamente: [\(Redação dada pelo Decreto nº 7.367, de 2010\)](#)

a) rodovias e hidrovias; [\(Incluído pelo Decreto nº 7.367, de 2010\)](#)

b) portos organizados e instalações portuárias de uso privativo; [\(Incluído pelo Decreto nº 7.367, de 2010\)](#)

c) trens urbanos e ferrovias, inclusive locomotivas e vagões; e [\(Incluído pelo Decreto nº 7.367, de 2010\)](#)

d) sistemas aeroportuários e sistemas de proteção ao voo instalados em aeródromos públicos; [\(Incluído pelo Decreto nº 7.367, de 2010\)](#)

II - energia, alcançando exclusivamente: [\(Redação dada pelo Decreto nº 6.416, de 2008\)](#).

a) geração, co-geração, transmissão e distribuição de energia elétrica; [\(Incluído pelo Decreto nº 6.416, de 2008\)](#).

b) produção e processamento de gás natural em qualquer estado físico; [\(Incluído pelo Decreto nº 6.416, de 2008\)](#).

III - saneamento básico, alcançando exclusivamente abastecimento de água potável e esgotamento sanitário; [\(Redação dada pelo Decreto nº 6.416, de 2008\)](#).

IV - irrigação; ou [\(Redação dada pelo Decreto nº 6.416, de 2008\)](#).

V - dutovias. [\(Incluído pelo Decreto nº 6.416, de 2008\)](#).

§ 1º Considera-se titular a pessoa jurídica que executar o projeto, incorporando a obra de infra-estrutura ao seu ativo imobilizado.

§ 2º A pessoa jurídica que aufera receitas decorrentes da execução por empreitada de obras de construção civil, contratada pela pessoa jurídica habilitada ao REIDI, poderá requerer co-habilitação ao regime. [\(Redação dada pelo Decreto nº 7.367, de 2010\)](#)

§ 3º Observado o disposto no § 4º, a pessoa jurídica a ser co-habilitada deverá:

I - comprovar o atendimento de todos requisitos necessários para a habilitação ao REIDI; e

II - cumprir as demais exigências estabelecidas para a fruição do regime.

§ 4º Para a obtenção da co-habilitação, fica dispensada a comprovação da titularidade do projeto de que trata o caput.

Em longas digressões a contribuinte recorrente, alega que seu apelo deve ser julgado procedente, pois cumpriria os requisitos necessários para a fruição do benefício em comento, devendo o acórdão recorrido ser reformado.

I.1 - Do cancelamento de ofício da co-habilitação ao REIDI

Para a análise e consequente solução da presente demanda não podemos deixar de mencionar que a recorrente teve contra si o cancelamento de ofício de sua co-habilitação ao REIDI, fato esse que se deu com a observância dos ditames legais.

O cancelamento se deu, em síntese, devido a verificação de que a recorrente não se enquadraria nas hipóteses de co-habilitação, especificamente no que se refere à necessidade de ter contratado com a empresa habilitada no REIDI, detentora do projeto de infraestrutura, empreitada de obras de construção civil, fato esse que não foi observado pela contribuinte.

Observe-se dos documentos juntados ao processo que o cancelamento da co-habilitação se deu por meio do devido procedimento administrativo, previsto para tanto, no qual a recorrente pode exercer seu direito a ampla defesa, realizando, para tanto, a juntada de documentos e interposição de recurso contra a decisão de cancelamento.

Destaca-se a seguir trechos de um dos despachos decisórios que promoveu o cancelamento da co-habilitação da recorrente ao REIDI, observe-se:

Despacho decisório nº 126 - SRRF/Disit

Processo 10885.001518/2010-43

(...)

14.6.9 Sendo assim, conhecido o papel central da execução por empreitada de obras de construção civil no âmbito da implantação de obras de infra-estrutura, e o fato de que as receitas dessa atividade estão sujeitas ao Regime Cumulativo de Apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o Decreto nº 6.144, de 2007, fundado no art.1º, parágrafo único, da Lei nº 11.488, de 2007, e na busca de garantir que incentivo efetivo alcance a pessoa jurídica habilitada, ou seja, na defesa estrita do “escopo do Reidi” destacado pela Mensagem de Veto nº 376, de 2007, traz como condição para a obtenção de Co-habilitação ao REIDI a apresentação pela pessoa jurídica a ser co-habilitada de contrato com a pessoa jurídica habilitada ao Regime o qual tenha por objeto exclusivamente a execução por empreitada de obras de construção civil referentes ao projeto aprovado pelo Ministério respectivo.

14.6.10 Ou seja, não bastasse a nitidez das expressas disposições do art.5º, §2º, do Decreto nº 6.144, de 2007, bem como as do art.7º, §1º, do mesmo Decreto, as quais inviabilizam completamente a pretensão de Co-habilitação da recorrente, análise direta das raízes do instituto da Co-habilitação igualmente aponta impossibilidade de admitir-se sua Co-habilitação, dado não se encontrar contratada para a execução por empreitada de obras de construção civil, mas sim para cumprimento de obrigação contratual que lhe gera receita sujeita à apuração não-cumulativa das contribuições sociais em pauta.

(...)

15.6 Note-se que, não bastassem os mandamentos da Lei nº 9.784, de 1999, o próprio Decreto nº 6.144, de 2007, em seu art.10, dispõe expressamente sobre o destacado dever de cancelamento:

“Art. 10. O cancelamento da habilitação ou co-habilitação ocorrerá:

I - a pedido; ou

II - de ofício, sempre que se apure que o beneficiário não satisfazia ou deixou de satisfazer, ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para habilitação ou co-habilitação ao regime.

§ 1º O pedido de cancelamento da habilitação ou co-habilitação, no caso do inciso I do caput, deverá ser protocolizado junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 2º O cancelamento da habilitação ou co-habilitação será formalizado por meio de ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil, publicado no Diário Oficial da União.

§ 3º O cancelamento da habilitação implica o cancelamento automático das co-habilitações a ela vinculadas.

§ 4º A pessoa jurídica que tiver a habilitação ou co-habilitação cancelada não poderá, em relação ao projeto correspondente à habilitação ou à co-habilitação cancelada, efetuar aquisições e importações ao amparo do REIDI de bens e serviços destinados ao referido projeto.” (grifou-se)

16. Por fim, vale observar que, mesmo se, por absurdo, não houvesse ocorrido o cancelamento de ofício da Co-habilitação em pauta, e a recorrente seguisse como insólita Co-habilitada ao REIDI, não haveria como se conceber que operações fora do âmbito da construção civil, como, por exemplo, a fabricação e venda (com conclusão da operação de industrialização fora do estabelecimento industrializador) de Aerogeradores, essência do contrato apresentado, pudessem desfrutar da Co-habilitação obtida. Essa impossibilidade seria decorrente não apenas das expressas disposições da legislação, e do fato de que

tal fruição de Co-habilitação (uma vez relativa a operações que geram receitas para a recorrente sujeitas ao Regime Não-Cumulativo de apuração das contribuições em pauta) feriria o cerne desse instituto, mas igualmente do próprio teor do requerimento do qual a recorrente obteve inicial deferimento. Como se sabe, a recorrente, representada por procuradoras com poderes bastantes, firmou petição, da qual obteve deferimento, solicitando Co-habilitação ao REIDI 'para a execução de obras de construção civil' no âmbito do projeto de 'obra de infraestrutura' de sua contratante, pessoa jurídica que possui Habilitação ao Regime.

Conclusão

17. Em face dos aspectos legais discutidos e das considerações supra, manifesto-me no sentido de que se conheça do recurso apresentado, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo-se em sua integralidade o Despacho Decisório recorrido.

Passamos a análise das alegações da recorrente.

II. - Mérito

II.1 - Da violação ao art. 142 do CTN

Segundo o entendimento da recorrente, em sua impugnação teria sido demonstrado que toda a matéria tributável não foi corretamente identificada e que o tributo tampouco foi adequadamente apurado, o que, por supostamente comprometer material e substancialmente e o auto de infração na sua origem, invalidaria a autuação fiscal, nos termos do art. 142 do CTN.

Para a recorrente deveria ter a autoridade fiscal se aprofundado, promovendo mais diligências e intimações, na busca do fato gerador.

Entretanto, do vasto material que acompanha o presente processo, entende esse Conselheiro que o trabalho da fiscalização foi realizado a contento, trazendo de forma clara seus fundamentos para a realização da autuação, em que pese não ser esse o entendimento da recorrente.

Todos os argumentos trazidos pela recorrente em sua impugnação foram tratados de forma individualizada, sendo certo que a decisão, ao contrário do alegado pela recorrente, seguiu a estrita legalidade, com devida motivação e enquadramento legal.

Por tais razões entendo não ser passível de atendimento o requerimento esposado pela contribuinte recorrente.

Ressalta-se ainda que, conforme relatado acima, foram carreados aos autos todos os autos dos procedimentos de cancelamento da co-habilitação, o que se deu na forma de arquivos não pagináveis, o que demonstra de forma clara o empenho em realizar da melhor forma possível o trabalho da fiscalização.

II.1 - Do direito aos créditos da não-cumulatividade de PIS e COFINS

Segundo o entendimento da contribuinte recorrente, a fiscalização, nas autuações, deixou de considerar o seu direito ao crédito de PIS e COFINS, em relação a aquisição de insumos, cometendo suposto erro na identificação da matéria tributável.

Assim, faria jus a apuração dos créditos nos termos dos artigos 3ºs das Lei 10.367/02 e 10.833/03 em relação aos bens de serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, patos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.

Entretanto, entendo que esse não é a assertiva que deva ser seguida, vejamos.

A própria legislação que disciplina do REIDI, é expressa ao tratar do assunto debatido pela contribuinte recorrente, observe-se:

Lei 11.488/2007

Art. 3º No caso de venda ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, e de materiais de construção para utilização ou incorporação em obras de infra-estrutura destinadas ao ativo imobilizado, fica suspensa a exigência:

(...)

§ 3º A pessoa jurídica que não utilizar ou incorporar o bem ou material de construção na obra de infra-estrutura fica obrigada a recolher as contribuições não pagas em decorrência da suspensão de que trata este artigo, acrescidas de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação - DI, na condição:

I - de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação;

II - de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

IN RFB 758/2007

Art. 16. A aquisição de bens ou de serviços com a suspensão prevista no REIDI não gera, para o adquirente, direito ao desconto de créditos apurados na forma do [art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002](#), e do [art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003](#).

*Parágrafo único. O disposto no **caput** não se aplica quando a pessoa jurídica habilitada ou co-habilitada optar por efetuar aquisições e importações fora do REIDI, sem a suspensão de que trata o art. 2º. [\(Incluído pelo Decreto nº 6.167, de 2007\)](#)*

(...)

Art. 18. A pessoa jurídica que usufruiu o Reidi fica obrigada a recolher as contribuições não pagas em função da suspensão de que trata o art. 2º, acrescidas de juros e multa de mora ou de ofício, na forma da lei, contados a partir da data de aquisição ou do registro da Declaração de Importação (DI), nas hipóteses de:

I - não efetuar a incorporação ou a utilização de que trata o art. 17; ou

II - ter cancelada sua habilitação, na forma do art. 12, antes da conversão da suspensão em alíquota zero, na forma do art. 17.

§ 1º As contribuições, os acréscimos legais e a penalidade de que trata o caput serão exigidos da pessoa jurídica na condição de:

I - contribuinte, em relação à Contribuição para o Pis/pasep-Importação e à Cofins-Importação; ou

II - responsável, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

§ 2º O pagamento dos acréscimos legais e da penalidade de que trata o caput não gera, para a pessoa jurídica beneficiária do Reidi, direito ao desconto de créditos apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

No caso em comento, conforme as disposições legais acima colacionadas, temos que aquele que não cumpriu os requisitos trazidos pela Lei, necessários para a fruição do benefício, passa a ser o responsável pelo crédito tributário, outrora suspenso (art. 3º, § 3º).

Observa-se ainda que, como bem destacado pela decisão de piso, não há recomposição da apuração de contribuições no sistema não cumulativo e sim, *"um lançamento de contribuições incidentes sobre fatos específicos e determinados, o que confere com certeza e liquidez ao crédito constituído. independente da apuração de eventuais créditos"*, em outras palavras não há créditos não-cumulativos a serem apurados e reconhecido.

Desta forma, inconsistente as alegações da contribuinte motivo pelo qual não acolhe seu pedido.

II.2 - Da irretroatividade dos atos administrativos - Segurança Jurídica e proteção a boa-fé

Conforme exaustivamente tratado nos tópicos anteriores, e na mesma linha do que alega a contribuinte recorrente, no presente processo não se discute a validade/legalidade do cancelamento de ofício da co-habilitação ao REIDI.

Tal fato foi objeto de processo distinto, onde foi dada a oportunidade da recorrente se defender dentro daquilo que determina a lei, e seu desfecho foi no sentido de que a recorrente não estaria apta a se beneficiar do programa REIDI, pois não cumprira os requisitos necessários para tanto.

Pois bem. Não cumpridos os requisitos e, por consequência impraticável a fruição do benefício, por expressa disposição legal, o recolhimento da contribuição até então suspensão, por dever de ofício deve ser lançada pela autoridade fiscalizadora, como de fato foi feito pelo auditor fiscal.

Veja, não estamos falando aqui de irretroatividade gravosa ao contribuinte. O que se tem é que, não cumpridos os requisitos que mantinham a suspensão da cobrança da contribuição objeto de lançamento, devidamente previsto na lei que garantiu tal benefício, necessariamente há a necessidade de recolhimento da contribuição, e para tanto deve-se ainda voltar a data da importação, para a contagem da atualização, aplicação de juros e multa.

Não pode a contribuinte tentar se esquivar da cobrança que lhe é imposta sob o argumento de não observância aos princípios da segurança jurídica e boa-fé, uma vez que estamos diante de não atendimento de determinação legal, que era do seu conhecimento quando do requerimento de enquadramento ao benefício fiscal.

Vale dizer, a não observância por parte da autoridade administrativa do que determina expressamente a lei é poder-se-ia caracterizar como ferimento ao citado princípio.

Desta feita, por todo o que até aqui fora exposto, não há como se falar em aplicação dos artigos 100 e 112 do CTN, pois, conforme demonstrado, não pode se valer a contribuinte recorrente da alegação de que seguia atos ou decisões administrativas anteriores, muito menos que haveria dúvidas na capitulação legal do ocorrido, havendo assim a necessidade de se fazer a interpretação mais benéfica ao contribuinte.

II.3 - Da Alegação de violação ao art. 146 do CTN

Para a recorrente o cancelamento de ofício da co-habilitação ao REIDI, que teria motivado a lavratura do auto de infração aqui guerreado, representaria uma afronta ao art. 146 do CTN, o que se consubstanciaria em mudança de critério jurídico por parte da autoridade administrativa na apuração da irregularidade.

No entanto, razão não assiste a recorrente. Como apontado por ela mesma, e devidamente explicitado no acórdão da DRJ, que esclareceu não ser competente para o julgamento do cancelamento da co-habilitação, esse não é o objeto do presente processo, nem poderia ser, pois já discutido e finalizado em outro processo, onde foi garantido todos os direitos do contribuinte em sua defesa.

O que se discute nos presentes autos é, em virtude de se ter havido o cancelamento da co-habilitação, por determinação da legislação que trata do REIDI, a recomposição do *status quo* anterior, vale ressaltar, como se não existisse o malfadado benefício fiscal, e a contribuinte simplesmente não houvesse recolhido ao seu tempo a contribuição ao PIS/COFINS.

O art. 146 do CTN, tem a seguinte redação:

Art. 146 A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídico adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Referido artigo em seu alicerce traz o princípio da proteção à confiança, que é traduzido na confiança do contribuinte na Administração Tributária, em duas vertentes, sendo a primeira a impossibilidade de *"retratação de atos administrativos concretos que implique prejuízo relativamente a situação consolidado à luz de critérios anteriormente adotados, e, de outro, a irretroatividade de atos administrativos normativos quando o contribuinte confiou nas normas anteriores"*. (Leandro Paulsen, Código Tributário Nacional, p. 1020)

Vários são os debates travados sobre as diretrizes trazidas por referido artigo, principalmente no que tange a (im)possibilidade de revisão dos lançamentos apontados com erro de direito, e até mesmo, ser impossível ou tênue a linha que separa o erro de direito da mudança do critério jurídico.

Hugo de Brito Machado, tratando da mudança de critério jurídico, erro de direito e erro de fato, comenta que

"... não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção relativamente a este último, seja sutil. (...) Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa, tendo admitida uma entre várias alternativas expressamente admitidas em lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um critério tributário em valor diverso, geralmente mais elevado. (Machado, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário, p. 123)

No mesmo sentido direciona-se Carlos Alberto de Moraes Ramos Filho, para quem:

".. o erro de direito (que não se confunde com a simples 'mudança de critério jurídico', disciplinada no artigo 146 do CTN) enseja a revisão do lançamento tributário a favor do Fisco, podendo também ser invocado pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Com efeito, ao art. 146 do CTN, que veda a revisão do lançamento tributário em razão da mudança de critérios jurídicos, não se aplica ao erro de direito, porquanto se tratam de fenômenos distintos: erro de direito ocorre quando não seja aplicada a lei ou quando a má aplicação desta seja notória e indiscutível, enquanto a mudança do critério jurídico ocorre, basicamente, com a substituição, pelo órgão de aplicação do direito, de uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer delas seja incorreta." (Ramos Filho, Carlos Alberto de Moraes. Limites objetivos à revisibilidade do lançamento no processo administrativo tributário. RDTAPET nº 13, mar/07. p. 49).

Pois bem. Não houve revisão do lançamento tributário, o que foi realizado pela autoridade administrativa foi a simples cobrança de contribuição não recolhida pela contribuinte recorrente, muito menos a substituição de uma interpretação por outra, pois como demonstrado desde o início do procedimento fiscal, até a presente fase processual, foi a

verificação de não atendimento a requisitos que garantiriam a fruição de benefício fiscal, e por consequência a cobrança do tributo indevidamente não recolhido.

II.4 - Da multa de ofício

Quanto à aplicação da multa de ofício, registre-se que a falta de pagamento do tributo antes do início do procedimento fiscal sujeita o contribuinte à constituição do crédito de ofício e neste caso, é cabível a multa de ofício nos termos art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;.

II.5 - Dos juros de mora

Quanto à incidência dos juros de mora, está prevista no artigo 161 do Código Tributário Nacional, verbis:

"Art. 161 O Crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária."

§1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês."

Os juros de mora, ex vi do art. 161 retrotranscrito, incidem quando da insuficiência ou do retardo do pagamento do crédito tributário, qualquer que seja a intenção da contribuinte ou o motivo do atraso, visto que a natureza cogente da norma tributária estabelece seja qual for o motivo determinante da falta.

Note-se que o cálculo dos juros de mora, para cada período, estão explicitados nos demonstrativos, integrantes do auto de infração, bem como a respectiva base legal, art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

Acréscimos Moratórios

Multas e Juros

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998) (Vide Lei nº 9.716, de 1998).

Conforme autorizado pelo referido § 3º os juros de mora deverão ser equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Assim, tendo em vista a natureza da obrigação tributária, ex lege, de sorte que uma vez ocorrido o fato gerador, que corresponde à concretização da hipótese legal e faz nascer a obrigação tributária, tem a autoridade administrativa o dever de proceder ao lançamento, que é a formalização do crédito como requisito prévio e necessário para a cobrança administrativa, ex vi do parágrafo único do art. 142 do CTN.

II.6 - Da não Incidência de juros de mora sobre a multa de ofício

A legislação prevê a incidência da taxa Selic, que no caso é o juros de mora, sobre a impontualidade do pagamento, mas não em relação à multa. Assim, já decidiu este Tribunal Administrativo:

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. Não existe amparo legal para a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício. (Acórdão no 3403001.541, Rel. Cons. Antonio Carlos Atulim, unanimidade em relação ao tema, sessão de 24.abr.2012)

Nesse sentido, deve ser retirada a incidência do juros de mora sobre a multa de ofício por falta de fundamento legal.

III - Conclusão

Assim sendo, voto por conhecer do recurso voluntário, dando-lhe parcial provimento para excluir a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida.

Com as vênias de praxe, dissinto do entendimento do eminente Relator no sentido de dar provimento parcial em menor extensão, apenas, para excluir os juros de mora sobre a multa de ofício, entendendo ser o caso de excluir-se a multa de ofício e os juros de mora dos lançamentos.

ART. 100, DO CTN, MULTA DE OFÍCIO (75%) E JUROS DE MORA (TAXA SELIC)

Quanto aos efeitos reflexos do ato cancelado, na constituição dos créditos tributários, recorre a contribuinte contra os acréscimos lançados, alegando que, no mínimo, deveriam ser excluídas as cobranças de multa e de juros de mora, por força do **CTN: art. 100, inciso III** (práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas) e **parágrafo único** (exclusão de penalidades e acréscimos legais).

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Argüi-se que a conduta da Recorrente foi fundamentada em ato administrativo individual, concreto e válido expedido pela própria Receita Federal do Brasil, que lhe conferiu o direito de se coabilitar ao REIDI, e, com isso, aproveitar o benefício fiscal consistente na suspensão da exigência do PIS e da COFINS; que, após análise detida dos contratos firmados entre a Recorrente e as pessoas jurídicas titulares de projetos aprovados no âmbito do REIDI, a RFB concluiu pelo direito da Recorrente à coabitação ao REIDI, tendo, ato contínuo, feito publicar na Imprensa Oficial os respectivos Atos Declaratórios Executivos; que os contratos eram de conhecimento da RFB que, mesmo ciente de que não tinham por fim a execução por empreitada de obras de construção civil, deferiu os pedidos de coabitação da Recorrente; que, à época dos fatos geradores objeto da acusação fiscal, a Recorrente agiu em conformidade com ato administrativo concreto, individual e válido expedido pela RFB; que, se a RFB errou ao deferir a coabitação ao REIDI à Recorrente, isso não muda o fato de que a Recorrente esteve válida e formalmente coabitada, por expressa autorização da própria RFB.

Como se verifica, a RFB durante tempo razoável deferiu os pedidos de coabitação da Recorrente, não havendo aparente motivo para que a mesma não se utilizasse dos benefícios da coabitação ao REIDI.

Importante notar que as atividades e contratos firmados eram de conhecimento da RFB que, mesmo ciente de que não tinham por fim a execução por empreitada de obras de construção civil, deferiu os pedidos de coabitação, caracterizando essa interpretação uma prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas e que orientava, também, a forma como o contribuinte entendia e aplicava a legislação tributária referente aos benefícios da coabitação ao REIDI.

Como bem leciona o saudoso Aliomar Baleeiro:

"Considera-se como boa interpretação aquela que resulta de antiga, iterativa e pacífica aplicação da lei sob determinada diretriz por parte do próprio fisco. Se as autoridades deram sentido uniforme a uma disposição entende-se tal inteligência como a mais compatível com o texto."

(Direito Tributário Brasileiro, 20 ed. Forense, 1970, pág. 369)

A decisão recorrida afirma que *"o procedimento adotado pela contribuinte decorre de descumprimento de condição essencial para usufruto de um benefício fiscal. Isso porque a decisão administrativa que concedeu o referido benefício foi proferida para determinado fim (...). No entanto, conforme exhaustivamente relatado nos Autos, a manifestante utilizou essa decisão com outra finalidade."*

Entendo que, na verdade, a RFB errou ao deferir a coabitação ao REIDI à Recorrente, porém, isso não muda o fato de que a mesma esteve válida e formalmente coabitada, por expressa autorização da própria RFB, tendo a decisão recorrida também errado ao não aplicar a disposição do art. 100, inc. III, e parágrafo único, do CTN, tendo o contribuinte apenas agido de acordo com os atos administrativos expedidos pelo próprio órgão tributante.

Com estas considerações, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa de ofício e os juros de mora dos lançamentos.

(assinado digitalmente)

Fenelon Moscoso de Almeida - Redator designado.