



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10865.720068/2013-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-007.671 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2019
Recorrente ITAIQUARA ALIMENTOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Ano-calendário: 2008, 2009

DIFERENÇA ENTRE VALORES DECLARADOS E ESCRITURADOS.

Havendo divergência entre os valores declarados e os valores apurados na escrita fiscal é legítimo o lançamento de ofício para exigência da diferença não ofertada à tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard (Suplente Convocada), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente). Ausente o Conselheiro Gerson José Morgado de Castro.

Relatório

Parte do meu relato vem a ser excertos do relatório da decisão recorrida:

1. ITAIQUARA ALIMENTOS S.A., empresa acima identificada, foi submetida a procedimento fiscal.

2. Durante a realização dos trabalhos de auditoria, a autoridade fiscal constatou os seguintes fatos, relativos aos anos-calendário de 2008 e 2009, narrados no Termo de Verificação de Infração Fiscal de fls. 30/41:

-o contribuinte apurou de **forma indevida créditos não cumulativos** de PIS e de COFINS calculados sobre: aquisição de óleo lubrificante e combustíveis utilizados em veículos ou implementos agrícolas, serviços de construção, transporte de cana e, partes e peças de veículos. Foram desconsiderados os seguintes créditos: (...)

-**receitas oriundas da venda de álcool deixaram de ser oferecidas à tributação**, conforme a seguinte planilha, neste período houve também a dedução indevida de créditos não cumulativos: (...)

-com relação ao período de apuração de 09/2008, foi **apurado montante devido de PIS e de COFINS superior ao confessado em DCTF**. Assim, restou um montante devido de COFINS equivalente a R\$ 132.236,03 e um valor devido de PIS igual a R\$ 29.004,41, no regime cumulativo.

-o **ICMS foi excluído de forma indevida da base de cálculo** da COFINS e do PIS. Tendo em vista que este **procedimento foi calcado em decisão judicial foi constituído crédito tributário com a exigibilidade suspensa**.

3. Em decorrência das faltas apuradas, foram lavrados os seguintes **autos de infração** cientificados ao contribuinte em 23/01/2013:

3.1. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS (fls. 03/04): Total do crédito tributário, R\$ 1.866.126,45, incluídos o tributo, multa de ofício e juros de mora calculados até 01/2013. Fundamento legal citado nas fls. 05/09;

3.2. Contribuição para o PIS/PASEP (fls. 16/17): Total do crédito tributário, R\$ 409.494,70, incluídos o tributo, multa de ofício e juros de mora calculados até 01/2013. Fundamento legal citado nas fls. 18/21.

4. O contribuinte apresentou **impugnação** de fls. 445/452 em 19/02/2013, alegando em síntese:

a- Quanto às operações com álcool, não teria ocorrido omissão de receitas, mas declaração a menor, pois os valores estão corretamente escriturados. No auto de infração de COFINS não estaria anotada a legislação correspondente, quanto ao auto de infração de PIS não haveria a apuração da base de cálculo;

b- O conceito de insumo adotado pela fiscalização foi afastado pelo CARF que entendeu abranger todos os produtos e serviços inerentes à produção;

c- De qualquer forma, não há razão para a manutenção da glosa dos créditos, tendo em vista que a cana de açúcar é utilizada na produção de açúcar cristal e do açúcar VHP, além de mel residual para ser utilizado como matériaprima na fabricação de fermento biológico;

d- Desta forma, seria indiscutível que os gastos com a plantação e colheita dariam origem a matéria-prima utilizada na produção e industrialização dos principais produtos comercializados pela Impugnante, assim assumiriam a natureza de insumo passível de geração de crédito;

e- Destaca que não vende a cana-de-açúcar plantada, pois a utiliza como matéria-prima na produção do açúcar. Dessa forma, não caberia fazer referência às regras de venda com suspensão e muito menos ao caso de crédito presumido, pois a cana é plantada pela própria Impugnante.

Em 11/12/2013, a DRJ/SP1 julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2008, 2009

INSUMO. CONCEITO.

Insumo é a matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e qualquer outro bem adquirido de terceiros, não contabilizado no ativo imobilizado, que sofra alteração em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou então seja aplicado ou consumido na prestação de serviços. Consideram-se insumo também os serviços prestados por terceiros aplicados na produção do produto ou prestação de serviço.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão supra, em 18/02/2014, fl. 482, a autuada apresentou Recurso Voluntário em 20/02/2014, onde repisa com outras palavras os principais argumentos da impugnação.

Em 31/08/2017, foi convertido o julgamento em diligência, para que a Unidade Preparadora:

1. considerando o enfoque desta turma, acima esclarecido, identificar dentre os créditos glosados a natureza e participação de cada bem/serviço nas atividades da empresa e/ou no seu processo produtivo cuja glosa de créditos remanescer.
2. identificar qual método foi aplicado na vinculação dos créditos às receitas não-cumulativas, previstos na Lei 10.833, de 2002, art. 3º, § 7º e seguintes.
3. elaborar os demonstrativos qualitativos e quantitativos das eventuais glosas remanescentes nos termos dos incisos acima (o total dos créditos aceitos deve ser encontrado por exclusão das eventuais glosas remanescentes).

Finalmente, cientificar a Recorrente do resultado desta diligência para, se desejar, manifestar-se sobre matéria objeto da diligência, no prazo de até trinta dias nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 20115, com posterior retorno a esta turma de julgamento.

Em 04/10/2018, foi emitido Relatório Fiscal, em virtude da determinação de diligência, com as seguintes considerações finais:

Para todos os efeitos, como resultado deste trabalho, considero que, **as solicitações feitas pelo CARF ficaram prejudicadas** (não havendo razão para identificar, qualificar e quantificar os créditos de acordo com sua natureza e participação nas atividades da empresa e/ou processo produtivo e tudo o mais que foi solicitado), **considerando que as contribuições devidas ao PIS e à COFINS incidentes sobre os “créditos glosados”** (exclusivamente sobre as quais pretendia tais solicitações) **não estão incluídas no referido Auto de Infração**; dessa forma, a totalidade das contribuições devidas ao PIS e à COFINS sobre os “créditos glosados”, devem ser consideradas excluídas do processo, sem qualquer alteração no valor original do mesmo, uma vez que constatado, **ficou devidamente comprovado que a totalidade do valor do referido Auto de Infração, refere-se exclusivamente aos demais lançamentos remanescente (cujo fato gerador é a comercialização de “alcool”)**.

Após ciência ao sujeito passivo do resultado da diligência, com reabertura do prazo de 30 (trinta dias) para apresentação de manifestação de inconformidade no tocante às conclusões da diligência proposta, e com manifestação do recorrente, devolveu-se o processo a este E. Conselho para a conclusão do julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

Ab initio, cumpre informar que o crédito tributário com a exigibilidade suspensa, relacionado à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS está controlado nos autos do processo nº 10865.720069/201360 e aguarda julgamento.

Conforme relatado, a questão relativa aos créditos glosados, objeto de solicitação de diligência, não está incluída no Auto de Infração deste expediente.

Assim é que **a única questão remanescente nesta lide vem a ser o crédito tributário oriundo de receitas da venda de álcool que deixaram de ser oferecidas à tributação**, porquanto apurado montante devido de PIS e de COFINS superior ao confessado em DCTF.

Em recurso voluntário, para a questão remanescente, são esgrimidas as mesmas alegações ofertadas em primeira instância, porém com outras palavras, no intento de obter declaração de nulidade do auto de infração:

1- a acusação de "omissão de receita" foi equivocadamente equiparada com a factual declaração a menor, ou falha no preenchimento da declaração;

- 2- inexistência do demonstrativo das "infrações apuradas em unidade de medida" no Auto de Infração de PIS; e
- 3- falta de indicação, pela Autoridade Fiscal, da legislação aplicável na apuração da base de cálculo da COFINS.

Em virtude de nada de novo vir aos autos e serem repisadas as alegações oferecidas em primeiro grau, no particular, adoto as mesmas razões de decidir do *decisum* recorrido:

Quanto à omissão de receitas, o impugnante alega que não teria ocorrido tal omissão, poderia ter havido, na melhor das hipóteses, “declaração a menor”, porém os valores devidos estariam corretamente escriturados. O interessado pondera que no auto de infração de COFINS, apesar de haver a indicação da forma de cálculo, teria sido omitida a fundamentação legal, no que toca o lançamento de PIS não constaria dos relatórios a apuração da base de cálculo.

10. Convém, de início, demonstrar o regime de tributação a que estava sujeito o contribuinte no período autuado, anos-calendário de 2008 e 2009, referente às receitas com a venda de álcool.

11. A receita oriunda da venda de álcool estava sujeita ao regime cumulativo, entretanto, a partir de outubro de 2008, com o advento da Lei nº 11.727/2008, que alterou o disposto no artigo 5º da Lei nº 9.718/1998, passou a vigorar o regime não cumulativo nestas operações:

Art. 5º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

I – 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) e 6,9% (seis inteiros e nove décimos por cento), no caso de produtor ou importador; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

II – 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezessete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), no caso de distribuidor. (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

(...)

§ 4º O produtor, o importador e o distribuidor de que trata o caput deste artigo poderão optar por regime especial de apuração e pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no qual as alíquotas específicas das contribuições são fixadas, respectivamente, em: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

I – R\$ 23,38 (vinte e três reais e trinta e oito centavos) e R\$ 107,52 (cento e sete reais e cinquenta e dois centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

II – R\$ 58,45 (cinquenta e oito reais e quarenta e cinco centavos) e R\$ 268,80 (duzentos e sessenta e oito reais e oitenta centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

§ 5o A opção prevista no § 4o deste artigo será exercida, segundo normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, até o último dia útil do mês de novembro de cada ano-calendário, produzindo efeitos, de forma irrevogável, durante todo o ano-calendário subsequente ao da opção. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

12. O Decreto nº 6.573/2008 estabeleceu novas alíquotas para o regime especial de que trata o §4º do artigo 5º, acima destacado:

“Art. 1º O coeficiente de redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, de que trata o § 8o do art. 5o da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, aplicável às alíquotas específicas de que trata o § 4º do mesmo artigo, fica fixado em 0,6333 para produtor, importador ou distribuidor.

Art. 2º As alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, com a utilização do coeficiente fixado no art. 1º, ficam reduzidas, respectivamente, para:

I - R\$ 8,57 (oito reais e cinquenta e sete centavos) e R\$ 39,43 (trinta e nove reais e quarenta e três centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador; e

II - R\$ 21,43 (vinte e um reais e quarenta e três centavos) e R\$ 98,57 (noventa e oito reais e cinquenta e sete centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor.”

13. Era neste cenário que se encontrava o contribuinte. As receitas oriundas da venda de álcool se sujeitavam ao regime cumulativo até o mês de setembro de 2008 e a partir daí ao regime não cumulativo.

14. Desta forma, a fiscalização intimou o interessado, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 1358/03 (fl. 155/156), a apresentar memória de cálculo dos valores devidos de PIS e de COFINS, relativos às vendas de álcool combustível.

15. Após a análise dos documentos apresentados pelo contribuinte, a fiscalização concluiu que no mês 09/2008 foram confessados em DCTF valores menores do que os realmente devidos.

16. Em consequência, a fiscalização constituiu o crédito tributário relativo à diferença apurada. Os tributos exigidos foram calculados no regime cumulativo e a fundamentação legal consta dos respectivos autos de infração (fls. 05 e 18).

17. As autoridades fiscais constataram também que no período compreendido entre 10/2008 e 04/2009, os tributos devidos na venda de álcool não foram oferecidos à tributação. A fiscalização constatou que neste período houve dedução de créditos indevidos de PIS e de COFINS, fato que resultou na constituição dos respectivos créditos tributários, com fundamentação nos dispositivos legais citados nas fls. 08/09 e 19.

18. A matéria relativa à glosa de créditos será apreciada mais à frente.

19. Do acima exposto, conclui-se que deve ser afastada a arguição de falta de fundamentação legal para a lavratura dos autos de infração em comento, tendo em vista que ela está exposta de forma clara nos autos de infração e no Termo de Verificação de Infração Fiscal.

20. No que tange à base de cálculo do tributo, o impugnante argumenta que ao contrário do lançamento de COFINS, no auto de infração de PIS não haveria a apuração da base de cálculo do tributo.

21. No Termo de Verificação de Infração Fiscal, fl. 37, a fiscalização discriminou o montante devido a título de PIS e de COFINS, relativo aos períodos de apuração de 09/2008 a 04/2009.

22. Neste mesmo Termo (fl. 40), a fiscalização informou que os valores apurados sofreram pequenos ajustes em razão do programa gerador do auto de infração.

23. E de fato, no auto de infração de COFINS notase que o valor devido foi inicialmente transformado em metros cúbicos (fl. 07) e, em seguida convertido novamente para reais (fl. 11).

24. Esta operação não foi necessária no auto de infração de PIS (fls. 18 e 23).

25. Portanto, a diferença entre os lançamentos de PIS e de COFINS decorreu simplesmente de que no segundo lançamento houve a conversão do tributo devido (em reais) para metros cúbicos e em seguida sua transformação novamente em reais.

26. Esta operação decorreu da aplicação do disposto no artigo 2º do Decreto nº 6.573/2008 acima transcrito. No caso da COFINS, o tributo devido foi dividido pelo coeficiente de R\$ 39,43 para se chegar na quantidade em metros cúbicos de álcool.

27. Desta forma, se o contribuinte quisesse adotar o mesmo procedimento no lançamento do PIS, ou seja, apurar o montante devido em metros cúbicos, bastaria aplicar o dispositivo legal citado. O valor do tributo devido (PIS) deveria ser dividido pelo coeficiente de R\$ 8,57 o que resultaria no montante em metros cúbicos devido.

28. Por fim, não está correto arguir que não teria ocorrido “omissão de receitas”, mas sim “declaração a menor”, pois os valores devidos estariam corretamente escriturados.

29. A partir do momento em que o contribuinte deixa de informar em DCTF o montante devido e conseqüentemente deixa de recolher o valor devido, receitas foram omitidas do conhecimento da Administração, assim é correto utilizar o termo “omissão de receitas” independentemente destes valores estarem corretamente escriturados.

De todo modo, independente do termo “omissão de receitas” ou “declaração a menor”, o fato é que **havendo divergência entre os valores declarados e os valores apurados na escrita fiscal é legítimo o lançamento de ofício** para exigência da diferença não ofertada à tributação. Cumpre dizer, outrossim, que também **é pacífico no âmbito deste Conselho que o autuado se defende da imputação constante da descrição dos fatos**, e não propriamente do enquadramento legal, consoante aresto colacionado abaixo. e nesse sentido **não há como agasalhar a preliminar de nulidade do auto de infração.**

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/05/1995 a 31/10/1996

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCRIÇÃO SUFICIENTE DOS FATOS. PREJUÍZO À DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Tendo o auto de infração efetuado a perfeita descrição dos fatos, possibilitando ao contribuinte seu amplo direito de defesa, ainda mais que ele foi exercido em sua plenitude, não há que se falar em nulidade da exigência. A capitulação legal,

cuja precisão foi prejudicada pela generalidade, tendo apresentado perfeito enquadramento do tipo fiscal, é suficiente para validar o lançamento.

Acórdão 9303-007.929 de 24/01/2019; Relator Andrada Márcio Canuto Natal.

Nessa moldura, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, e na parte conhecida, rejeitar a preliminar e **negar provimento ao recurso**.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado