



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10865.721433/2012-28  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1102-001.224 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 21 de outubro de 2014  
**Matéria** PIS. COFINS.  
**Recorrente** GIGANTE ARMAZENADORA E DISTRIBUIDORA DE DERIVADOS DE PETRÓLEO E ÁLCOOIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2009, 2010

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

INTIMAÇÃO. REPRESENTANTE LEGAL. ENDEREÇAMENTO.

Dada a existência de determinação legal expressa, as notificações e intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo no domicílio fiscal eleito por ele.

PERÍCIA. SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.

A perícia deve ser indeferida quando o fato probante puder ser demonstrado pela juntada de documentos por parte do interessado, a quem incumbe a prova.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2009, 2010

REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO E PAGAMENTOS DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS INCIDENTES SOBRE COMBUSTÍVEIS E BEBIDAS (RECOB). OPÇÃO. PRAZO E FORMALIDADES.

A opção para a apuração do PIS e da COFINS não-cumulativa pelo RECOB possui forma e prazo próprios, estabelecidos em lei, para a sua validação. Não formalizada a opção pelo regime especial, impõe-se a tributação das contribuições pelo regime geral aplicável à hipótese. Apurada a falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, em face da legislação aplicável, cabível o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 2009, 2010

REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO E PAGAMENTOS DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS INCIDENTES SOBRE COMBUSTÍVEIS E BEBIDAS (RECOB). OPÇÃO. PRAZO E FORMALIDADES.

A opção para a apuração do PIS e da COFINS não-cumulativa pelo RECOB possui forma e prazo próprios, estabelecidos em lei, para a sua validação. Não formalizada a opção pelo regime especial, impõe-se a tributação das contribuições pelo regime geral aplicável à hipótese. Apurada a falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, em face da legislação aplicável, cabível o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2009, 2010

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A reiterada apresentação de declarações à Secretaria da Receita Federal com valores zerados, ou com valores de receita significativamente inferiores aos apurados em ação fiscal, demonstram o inequívoco intuito de fraude, sujeitando o infrator à multa de ofício qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares, indeferir o pedido de perícia e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*Documento assinado digitalmente.*

João Otávio Oppermann Thomé – Presidente e Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araujo, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Ricardo Marozzi Gregório, João Carlos de Figueiredo Neto, e Antonio Carlos Guidoni Filho.

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto por GIGANTE ARMAZENADORA E DISTRIBUIDORA DE DERIVADOS DE PETRÓLEO E ÁLCOOIS LTDA, contra acórdão proferido pela 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto-SP, que julgou improcedente a impugnação contra o lançamento de ofício efetuado.

Contra o contribuinte foram lavrados autos de infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Pis/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, perfazendo um crédito tributário de R\$ 118.010.422,89.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls.213/228, a ação fiscal foi motivada pela expressiva movimentação financeira em nome do contribuinte, constante das Declarações de Movimentação Financeira (DIMOF), notadamente no ano-calendário de 2010 cujo montante foi de R\$ 307.461.999,02, em contraste com o fato de, nos anos de 2009 e 2010, ter apresentado à Receita Federal do Brasil DIPJ, DCTF e DACON “zeradas” (sem movimento), e não ter efetuado o pagamento de quaisquer tributos e contribuições federais.

No curso do procedimento, a fiscalização verificou a compatibilidade das notas fiscais eletrônicas de compras e vendas de combustíveis obtidas no âmbito do SPED frente à contabilidade da fiscalizada. Também constatou que o contribuinte contabilizara a sua movimentação financeira, e que informara à Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo o seu faturamento.

O lançamento de IRPJ e CSLL correspondeu aos valores identificados pela fiscalização como lucro operacional escriturado, mas não declarado ao fisco (lucro real trimestral).

Quanto ao PIS e à COFINS, uma vez que a atividade do contribuinte contempla a distribuição de combustíveis derivados de petróleo e álcool carburante, e que a fiscalizada não exerceu, a tempo, opção hábil pelo Regime Especial previsto no art. 5º, § 4º, II, da Lei 9.718, de 1998 (cálculo das contribuições considerando alíquotas específicas fixadas em reais por metro cúbico de produto vendido), a fiscalização lavrou os autos de infração considerando as alíquotas *ad valorem* previstas no inciso II do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, na redação dada pelo artigo 7º da Lei nº 11.727 de 23.06.2008.

A multa aplicada às infrações foi de 150%, justificada pela autoridade fiscal em razão da sua conduta omissiva reiterada não atribuível a esquecimento, erro ou falha formal, pois “*não obstante ter declarado seu faturamento à Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, apresentou, em 2009 e 2010, todas as Declarações obrigatórias perante a Administração Tributária Federal totalmente “zeradas”, quando sabia ter auferido receitas nesses anos-calendário, numa clara tentativa de ludibriar o fisco federal, mantendo-o em erro.*”

O contribuinte impugnou o feito, alegando, em síntese, o seguinte, de acordo com o relatório da decisão recorrida:

“Alega equívoco na forma de tributação das contribuições para o PIS e COFINS:

*A autoridade fiscal fez constar expressamente do termo de verificação fiscal que **a impugnante apurava em sua contabilidade PIS e COFINS pelo regime especial** previsto no art. 5º, § 4º, II, da Lei 9.718, de 1998.*

*Pela sistemática de apuração pelo regime especial, o PIS e a COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool **por distribuidor** serão calculados **por metro cúbico do referido produto.***

*Não obstante a opção da autuada pelo regime especial, o que, reiterar-se, foi inclusive ressaltado pela autoridade fiscal, apurou-se o débito de PIS e COFINS, no presente auto de infração, pelo regime normal previsto no art. 5º, II, da mesma lei. Isso porque a empresa não teria feito opção hábil pelo referido regime especial e, portanto, não poderia receber o tratamento dado aos optantes.*

*O auditor não aponta, porém, o que seria essa "opção hábil".*

Entende que o regime aplicado para apuração dos tributos não foi devidamente escolhido pela autoridade fiscal:

*Resta aqui flagrante o primeiro vício do auto de infração: a autoridade fiscal manipula a aplicação de dispositivos da legislação pertinente de forma a impingir ao contribuinte a maior carga tributária possível.*

*É inconcebível que dois regimes de apuração diferentes e excludentes sejam utilizados de acordo com a conveniência da autoridade autuante.*

Alega que não foram considerados todos os insumos para cálculo do crédito:

*Ainda no que diz respeito aos créditos, não foram considerados os insumos que geram o direito aos créditos de ditas contribuições na modalidade não cumulativa.*

*Todos os custos decorrentes de gastos da empresa que sejam necessários para sua operação geram créditos para a apuração do PIS e da COFINS não cumulativos.*

*Produtos e serviços inerentes à produção, **mesmo que não sejam consumidos durante o processo produtivo**, geram créditos que podem reduzir o valor final a ser recolhido a título de PIS e COFINS.*

*Ignorando as reiteradas decisões do CARF nesse sentido, a autoridade fiscal desconsiderou os créditos decorrentes de insumo.*

*A autuada tem consideráveis gastos com viagens, água, telefone, despesas postais, impressos e materiais de escritório, internet, cursos e treinamento de funcionários, cartório, pedágio, material de limpeza, uniformes, vestuário, seguros, honorários contábeis, informática e despesas com conservação e limpeza. Todos os referidos gastos estão diretamente vinculados à atividade principal da empresa, sendo considerados insumos na produção.*

*Os créditos em questão precisam e devem ser aproveitados na apuração do débito de PIS e COFINS, sob pena de violação à não cumulatividade próprio do sistema.*

Na impugnação apresentada, a contribuinte combate a multa de 150%:

*Não obstante as considerações acerca da regularidade da contabilidade da empresa, aplicou a autoridade fiscal multa qualificada de 150%. Isso porque teria a autuada incorrido em sonegação fiscal.*

*Não há fundamento para a qualificação da multa no caso em questão, dado que a Impugnante, conforme afirmação constante do próprio termo de verificação fiscal, mantinha escrituração com todas as informações pertinentes aos fatos*

*imponíveis, tendo sido possível à fiscalização obter dos correspondentes registros todos os elementos necessários à formação do crédito.*

*Descabe, assim, a aplicação de multa qualificada, posto que inexistente o intuito evidente de fraude.*

Afirma que a empresa é optante pelo regime especial e este deveria ser o critério considerado pela autoridade fiscal:

*Não obstante a opção da autuada pelo regime especial, o que, foi inclusive ressaltado pela autoridade fiscal, apurou-se o débito de PIS e COFINS, no presente auto de Infração, pelo regime normal previsto no art. 5º, II, da mesma lei. Isso porque a empresa não teria feito opção hábil pelo referido regime especial e, portanto, não poderia receber o tratamento dado aos optantes.*

*Assim, foi o débito de PIS e COFINS lançado pelo regime normal de tributação aplicável às distribuidoras de combustíveis.*

*Por sua vez, ao tratar da **apropriação dos créditos** inerentes à sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, a autoridade fiscal afirma ter usado o regime contabilizado pela impugnante, que conforme já referido era o **regime especial**.*

*A autoridade fiscal manipulou a aplicação de dispositivos da legislação pertinente de forma a impor ao contribuinte a maior carga tributária possível.*

*É inconcebível que dois regimes de apuração diferentes e excludentes sejam utilizados de acordo com a conveniência da autoridade autuante.*

A contribuinte reforça o seu entendimento sobre os créditos dos insumos utilizados e cita decisão do CARF como paradigma:

*Neste sentido, vemos que o conceito de insumos para efeitos de crédito de PIS e COFINS, no entendimento da Receita Federal do Brasil, é aquele fixado pelo Regulamento de Imposto de Produto Industrializado (IPI). Portanto, restrito apenas ao processo produtivo.*

*Ocorre que o conceito de insumos introduzido pela Receita Federal através das instruções normativas anteriormente referidas aproxima-se muito daquele utilizado para apuração de créditos de IPI, uma vez que faz referência somente a matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e outros bens que sofram alteração, e é este conceito que vem sendo utilizado pelo órgão de fiscalização federal para a verificação da regularidade da apuração de créditos pelas empresas.*

*Atualmente, uma empresa que toma créditos das referidas contribuições sobre outros custos que não os estritamente decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos Intermediários, materiais de embalagem e outros bens que sofram alteração acaba por sofrer uma glosa de sua apuração de PIS e COFINS, e, conseqüentemente, tem contra si lavrado auto de infração.*

Tece outros argumentos sobre o entendimento da multa de 150% e sua inaplicabilidade neste caso:

*Sem adentrar muito no mérito do conceito dos crimes aqui descritos temos que esclarecer que o princípio da tipicidade penal exige que a norma seja interpretada de forma restritiva, e que o fato descrito na norma abstratamente seja concretizado em todo o seu âmbito para que se configure na hipótese.*

*Afirma a autoridade tributária que incorreu o contribuinte em crime de sonegação, ao apresentar declarações zeradas.*

*Nega que as declarações e informações apresentadas sob a forma de obrigações acessórias foram entregues “zeradas”:*

*Não foi isso que ocorreu, pois apresentou todas as informações e documentos requisitados de que dispunha. Assim, não incorreu no crime de sonegação, a ensejar a aplicação da multa majorada.*

E conclui, no que se refere à multa:

*A aplicação da multa agravada somente se justifica quando se identifica evidente intuito de fraude, o que não ocorreu no caso vertente, posto que o lançamento de ofício foi realizado com base em seus assentamentos contábeis e fiscais.*

A peça impugnatória contém os seguintes pedidos:

*(a) anular o auto de infração em função do reconhecimento da ilegalidade do uso cumulado dos regimes normal e especial de apuração do PIS e da COFINS;*

*(b) subsidiariamente, seja retificado o cálculo do débito lançado, apurando-se o valor devido pela sistemática do regime especial (cálculo por metro cúbico de álcool vendido);*

*(c) o aproveitamento dos créditos relacionados aos produtos e serviços inerentes à atividade da empresa, mesmo que não sejam consumidos durante o processo produtivo, reduzindo com isso o valor final a ser recolhido a título de PIS e COFINS, gastos a serem comprovados pela apresentação de documentos e perícia contábil;*

*(d) subsidiariamente, dado que a empresa mantinha escrituração com todas as informações pertinentes aos fatos imponíveis, tendo sido possível à fiscalização obter dos correspondentes registros todos os elementos necessários à formação do crédito, reduzir a multa qualificada de 150%, por seu caráter confiscatório, bem como pela inexistência de intuito doloso de sonegação fiscal.*

*Protesta pela posterior juntada de documentos que se fizerem necessários para a demonstração do alegado, bem como pela produção de provas que se fizerem necessárias, especialmente prova pericial.*

*Requer-se, por fim, sejam as intimações relacionadas ao presente processo encaminhadas diretamente a seus advogados ou à empresa, no endereço acima indicado. Consigna-se desde logo, que se opõe à intimação na forma eletrônica, inclusive aquela que se limita a disponibilizar a intimação em eventual caixa postal disponível no sistema e-CAC.*

*Por último e para fins meramente processuais (de publicação de decisões e despachos nos veículos oficiais) requer que as publicações sejam feitas*

*exclusivamente em nome do Dr. ADIRSON DE OLIVEIRA BEBER JUNIOR, OAB/SP n.º 128.515, sob pena de nulidade.”*

A DRJ proferiu o Acórdão 14-40.609, mantendo integralmente o lançamento efetuado, pelos fundamentos sintetizados na ementa a seguir transcrita:

**“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Ano-calendário: 2009, 2010

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.

Para efeitos de apuração dos créditos do PIS não-cumulativo, entende-se como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda apenas as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO E PAGAMENTOS DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS INCIDENTES SOBRE COMBUSTÍVEIS E BEBIDAS (RECOB). DATA PARA OPÇÃO. RETROATIVIDADE.

A opção para a apuração da Contribuição para a COFINS não-cumulativa pelo Recob produzirá efeitos a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, quando efetuada até o último dia útil do mês de novembro; de 1º de janeiro do ano seguinte ao ano-calendário subsequente, quando efetuada no mês de dezembro; e do primeiro dia do mês de opção, quando efetuada por pessoa jurídica que iniciar suas atividades no ano-calendário em curso. Não se admite opção com efeitos retroativos.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins**

Ano-calendário: 2009, 2010

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.

Para efeitos de apuração dos créditos da Cofins não-cumulativa, entendese como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda apenas as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida

sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO E PAGAMENTOS DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS INCIDENTES SOBRE COMBUSTÍVEIS E BEBIDAS (RECOB). DATA PARA OPÇÃO. RETROATIVIDADE.

A opção para a apuração da Contribuição para a COFINS não-cumulativa pelo Recob produzirá efeitos a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, quando efetuada até o último dia útil do mês de novembro; de 1º de janeiro do ano seguinte ao ano-calendário subsequente, quando efetuada no mês de dezembro; e do primeiro dia do mês de opção, quando efetuada por pessoa jurídica que iniciar suas atividades no ano-calendário em curso. Não se admite opção com efeitos retroativos.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ**

Ano-calendário: 2009, 2010

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL**

Ano-calendário: 2009, 2010

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2009, 2010

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

O ato de lançamento, visando constituir crédito referente a tributo não recolhido no prazo legal, se constitui em dever de ofício da Fiscalização, em relação ao qual não há qualquer margem de discricionariedade. Correta a exigência dos encargos, multa de ofício e juros de mora, quando da exigência de ofício, de tributo e contribuição devida e não recolhida.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2009, 2010

MULTA AGRAVADA.

A existência de informações falsas nos DACON impõe a incidência de multa agravada.

INTIMAÇÃO. REPRESENTANTE LEGAL. ENDEREÇAMENTO.

Dada a existência de determinação legal expressa, as notificações e intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo no domicílio fiscal eleito por

No recurso voluntário, o contribuinte reitera seus pedidos e reprisa integralmente os argumentos expostos na inicial.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, de se destacar que, conforme observara a autoridade julgadora *a quo*, nada obstante na peça impugnatória o contribuinte informasse preambularmente contestar “integralmente” o lançamento efetuado, nenhum argumento de mérito teceu com relação ao IRPJ e à CSLL lançados de ofício, os quais foram mantidos, portanto, pela decisão recorrida.

A recorrente não contesta esta informação, e, mais uma vez, centra sua defesa apenas contra os lançamentos de PIS e de COFINS, e seus consectários legais, únicas matérias que remanescem, portanto, em litígio.

A recorrente requer que as intimações relacionadas ao presente processo, bem como a publicação de “decisões e despachos nos veículos oficiais” sejam feitas exclusivamente em nome do seu representante legal, sob pena de nulidade.

Tal pedido não encontra guarida no âmbito do processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972 – PAF. No que toca ao presente julgamento, ainda que não se tenha certeza de que este esteja “contido” no requerimento supra, desde já esclareça-se que, nos termos do art. 37 do citado Decreto, o julgamento em segunda instância “*far-se-á conforme dispuser o regimento interno*” do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, o qual, por sua vez, estabelece que a pauta contendo a indicação dos recursos que serão julgados em segunda instância é publicada no Diário Oficial da União com 10 (dez) dias de antecedência, e divulgada também no sítio do CARF na Internet, sendo estes os meios de divulgação utilizados para dar conhecimento da realização do julgamento na fase recursal.

A recorrente também protesta pela posterior juntada de documentos que se fizerem necessários para a demonstração do alegado, bem como pela produção de provas que se fizerem necessárias, especialmente a prova pericial.

Seu pedido de posterior juntada de documentos resta esvaziado ante a constatação de que, até a data do presente julgamento, nenhum documento foi trazido para refutar a acusação fiscal.

Quanto ao pedido de perícia, é de ser rejeitado, pois cediço que, de acordo com a remansosa jurisprudência do CARF, a perícia não se destina a suprir prova que possa ser produzida pela juntada de documentos por parte do interessado, a quem incumbe o ônus da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do fisco, expresso no **lançamento tributário**.

A recorrente alega a nulidade dos autos de infração do PIS e da COFINS em razão da ilegalidade do uso cumulado dos regimes normal e especial de apuração dessas contribuições.

Consoante a remansosa jurisprudência do CARF, a nulidade, no âmbito do PAF, está reservada aos casos de atos, termos, despachos e decisões lavrados ou proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, situações incorrentes nos autos. Eventuais erros ou equívocos na apuração dos tributos devem ser enfrentados como matéria de mérito, o que se fará a seguir.

O “uso cumulado” dos regimes normal e especial de apuração das contribuições, a que se refere a recorrente, significa a sua inconformidade quanto ao fato de a fiscalização ter adotado, para o cálculo dos débitos relativos ao PIS e à COFINS, o regime “normal” (alíquotas *ad valorem* 3,75% e 17,25%, respectivamente), no caso de distribuidor de álcool, inclusive para fins carburantes — a despeito de reconhecer que o contribuinte apurava em sua contabilidade o PIS e a COFINS pelo regime “especial” (com alíquotas específicas por metro cúbico de produto vendido) — enquanto que, para o cálculo dos créditos, utilizou o regime contabilizado pela empresa (“especial”), no qual os créditos seriam significativamente inferiores.

Quanto ao fato de a fiscalização ter adotado, para o cálculo dos débitos das contribuições, o regime denominado pela recorrente de “normal”, trata-se de procedimento correto, pois decorrente expressamente da lei, no caso, o art. 5º da Lei 9.718/98.

Como o referido artigo engloba tanto as apurações aqui referidas como “normal” e “especial”, convém reproduzir o referido artigo, com a redação que lhe foi dada pela Lei 11.727/2008, aplicável aos anos fiscalizados (grifos acrescidos):

***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:***

*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*

***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.***

*§ 1º Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta de venda de álcool, inclusive para fins carburantes, quando auferida:*

*I – por distribuidor, no caso de venda de álcool anidro adicionado à gasolina;*

*II – por comerciante varejista, em qualquer caso;*

*III – nas operações realizadas em bolsa de mercadorias e futuros.*

*§ 2º A redução a 0 (zero) das alíquotas previstas no inciso III do § 1º deste artigo não se aplica às operações em que ocorra liquidação física do contrato.*

*§ 3º As demais pessoas jurídicas que comerciarem álcool não enquadradas como produtor, importador, distribuidor ou varejista ficam sujeitas às disposições da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aplicáveis à pessoa jurídica distribuidora.*

*§ 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:*

*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;*

*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.*

*§ 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.*

*§ 6º No caso da opção efetuada nos termos dos §§ 4º e 5º deste artigo, a Secretaria da Receita Federal do Brasil divulgará o nome da pessoa jurídica optante e a data de início da opção.*

*§ 7º A opção a que se refere este artigo será automaticamente prorrogada para o ano-calendário seguinte, salvo se a pessoa jurídica dela desistir, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, até o último dia útil do mês de novembro do ano-calendário, hipótese em que a produção de efeitos se dará a partir do dia 1º de janeiro do ano-calendário subsequente.*

*§ 8º Fica o Poder Executivo autorizado a fixar coeficientes para redução das alíquotas previstas no caput no § 4º deste artigo, as quais poderão ser alteradas, para mais ou para menos, em relação a classe de produtores, produtos ou sua utilização.*

*§ 9º Na hipótese do § 8º deste artigo, os coeficientes estabelecidos para o produtor e o importador poderão ser diferentes daqueles estabelecidos para o distribuidor.*

*§ 10. A aplicação dos coeficientes de que tratam os §§ 8º e 9º deste artigo não poderá resultar em alíquotas da Contribuição*

*para o PIS/Pasep e da Cofins superiores a, respectivamente, 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento) do preço médio de venda no varejo.*

*§ 11. O preço médio a que se refere o § 10 deste artigo será determinado a partir de dados colhidos por instituição idônea, de forma ponderada com base nos volumes de álcool comercializados nos Estados e no Distrito Federal nos 12 (doze) meses anteriores ao da fixação dos coeficientes de que tratam os §§ 8º e 9º deste artigo.*

*§ 12. No ano-calendário em que a pessoa jurídica iniciar atividades de produção, importação ou distribuição de álcool, a opção pelo regime especial poderá ser exercida em qualquer data, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do mês em que for exercida.*

**§ 13. O produtor, importador ou distribuidor de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeito ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, pode descontar créditos relativos à aquisição do produto para revenda de outro produtor, importador ou distribuidor.**

**§ 14. Os créditos de que trata o § 13 deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação.**

*§ 15. O disposto no § 14 deste artigo não se aplica às aquisições de álcool anidro para adição à gasolina, hipótese em que os valores dos créditos serão estabelecidos por ato do Poder Executivo.*

*§ 16. Observado o disposto nos §§ 14 e 15 deste artigo, não se aplica às aquisições de que trata o § 13 deste artigo o disposto na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

*§ 17. Na hipótese de o produtor ou importador efetuar a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, para pessoa jurídica com a qual mantenha relação de interdependência, o valor tributável não poderá ser inferior a 32,43% (trinta e dois inteiros e quarenta e três centésimos por cento) do preço corrente de venda desse produto aos consumidores na praça desse produtor ou importador. (Revogado pela de Medida Provisória nº 497, de 2010)*

*§ 18. Para os efeitos do § 17 deste artigo, na verificação da existência de interdependência entre 2 (duas) pessoas jurídicas, aplicar-se-ão as disposições do art. 42 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964. (Revogado pela de Medida Provisória nº 497, de 2010)*

*§ 19. O disposto no § 3º não se aplica às pessoas jurídicas controladas por produtores de álcool ou interligadas a*

*produtores de álcool, seja diretamente ou por intermédio de cooperativas de produtores, ficando sujeitas às disposições da legislação da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aplicáveis à pessoa jurídica produtora. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).*

Verifica-se, portanto, que o mesmo artigo comporta as duas formas de apuração dos débitos (tanto pela alíquota *ad valorem* quanto pela alíquota específica). A apuração pela alíquota específica, contudo, é uma *opção* posta à disposição do contribuinte, a qual deve ser exercida, nos termos da lei, 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, que deve ainda obedecer às normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Neste aspecto, sem qualquer fundamento a alegação recursal de que o auditor não teria apontado o que seria a “opção hábil” pelo referido regime especial.

O Termo de Verificação Fiscal expressamente refere e invoca a Instrução Normativa RFB 876/2008 (com redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 894/2008), a qual disciplinou a opção pelo citado Regime Especial, cujo art. 1º abaixo se transcreve:

*“Art. 1º Fica aprovado o aplicativo de opção pelo Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre Combustíveis e Bebidas (Recob), de que tratam o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, o art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e o art. 4º da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005. (Redação dada pela IN RFB nº 894, de 23 de dezembro de 2008)*

*§ 1º O aplicativo a que se refere o caput está disponível no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.*

*§ 2º Para o acesso ao aplicativo é obrigatória a assinatura digital do optante, mediante utilização de certificado digital válido.”*

Portanto, a opção pela aplicação das alíquotas específicas exigia forma e momento próprio, estabelecidos em lei, para o seu exercício.

Conforme já observara a DRJ, a recorrente foi intimada (fls. 54/57), a esclarecer o tratamento tributário dado às compras e vendas de álcool combustível, no tocante às contribuições PIS e COFINS (débitos/créditos e saldo a pagar), contudo, nada esclareceu, e tampouco apresentou a necessária opção ou o Ato Declaratório de reconhecimento desta opção. Na verdade, o que se verifica é que a opção foi concedida à empresa somente a partir de 01/01/2013, conforme pesquisa efetuada por aquela autoridade e transcrita no voto do acórdão recorrido.

Logo, correta a apuração fiscal relativa aos débitos das contribuições.

No tocante aos créditos, sem qualquer procedência as alegações da recorrente de que o auditor teria adotado simultaneamente os regimes “normal” e “especial”, com o intuito de prejudicá-la. Conforme se verifica na redação do transcrito artigo de lei, os créditos

previstos nos parágrafos 13 e 14 do artigo 5º aplicam-se indistintamente, qualquer que seja a forma utilizada para a apuração dos débitos das referidas contribuições.

A recorrente simplesmente não apontou qualquer equívoco ou erro específico em que tenha incorrido o autuante na apuração dos créditos a que faria jus, limitando-se a fazer alegações genéricas, como a acima referida, ou então de que não teriam sido considerados pelo auditor todos os insumos que geram o direito aos créditos de ditas contribuições na modalidade não cumulativa, sem se preocupar em demonstrá-los ou quantificá-los, limitando-se a requerer, ou sugerir, perícia, a fim de demonstrar o direito ao aproveitamento de créditos com gastos “*a serem comprovados pela apresentação de documentos*”.

Em conclusão, do quanto exposto, não houve qualquer ilegalidade por parte do fisco, tendo a apuração das contribuições seguido o que determina a lei.

Por fim, contesta a recorrente a aplicação da multa qualificada, ao fundamento de que mantinha escrituração com todas as informações pertinentes aos fatos imponíveis, o que tornou possível à fiscalização obter dos correspondentes registros todos os elementos necessários à formação do crédito lançado, de que a mesma possui caráter confiscatório, e de que inexistiu intuito doloso de sonegação fiscal.

Não lhe assiste razão.

Comungo com o entendimento das autoridades fiscais lançadora e julgadora de primeira instância, no sentido de que o contribuinte tinha plena consciência de que sua reiterada omissão no cumprimento das obrigações tributárias principais e sua ação deliberada de declarar débito “zero”, por dois anos consecutivos, ocasionariam o resultado delituoso.

Não há como tratar o caso sob a ótica de mera declaração inexata ou de simples inadimplência, quando se sabe que o contribuinte mantinha escrituração contábil e conhecia perfeitamente suas receitas, tanto que as informava ao fisco estadual, conforme já relatado, contudo, nada declarava nem recolhia ao fisco federal. E o fato de as informações necessárias ao lançamento terem sido obtidas junto ao próprio contribuinte não elide a aplicação da penalidade em questão.

Este é o entendimento majoritário assente neste Conselho, consoante as ementas a seguir transcritas da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem como precedente desta própria Turma de julgamento:

**Acórdão 9101-00.362, relatora Karem Jureidini Dias, sessão de 01/10/2009:**

“MULTA QUALIFICADA DE 150%. A aplicação da multa qualificada pressupõe a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude, nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9430/96, vigente à época. O fato de o contribuinte ter apresentado ao fisco federal, de forma reiterada, declaração com valores significativamente menores do que o apurado a partir de documentação obtida junto ao fisco estadual, bem como ter omitido receitas para se manter no regime do SIMPLES, legitima a aplicação da multa qualificada.”

**Acórdão 9101-00.417, relatora Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, sessão de 03/11/2009:**

“MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Cabível quando o Contribuinte presta declaração, em três anos consecutivos, com os valores zerados, não apresenta DCTF nem realiza qualquer pagamento. Este conjunto de fatos demonstra a materialidade da conduta, configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo.”

**Acórdão 1102-000.916, sessão de 07 de agosto de 2013, relator Antonio Carlos Guidoni Filho:**

MULTA DE OFÍCIO. A prática de ocultar do fisco, mediante a não apresentação ou a apresentação de declaração de valor muito inferior ao do efetivo montante da obrigação tributária principal, para eximir-se de seu pagamento, sem qualquer justificativa pelo contribuinte, constitui fato que evidencia intuito de fraude e implica qualificação da multa de ofício, nos termos do art. 71 da Lei n. 4.502/64.

Tampouco se pode deixar de aplicar a penalidade em questão, decorrente de expressa disposição legal, sob o argumento de que seu percentual seria confiscatório, em razão do quanto disposto na súmula nº 2 do CARF, que possui a seguinte redação:

*“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Pelo exposto, rejeito as preliminares, indefiro o pedido de perícia, e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

*Documento assinado digitalmente.*

João Otávio Oppermann Thomé - Relator