



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

**Processo n°** 10865.722877/2014-42  
**Recurso n°** Voluntário  
**Resolução n°** **3301-000.784 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 26 de julho de 2018  
**Assunto** PIS/COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE  
**Recorrente** DULCINI S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente.

SALVADOR CÂNDIDO BRANDÃO JUNIOR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (presidente da turma), Valcir Gassen (vice-presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Semíramis de Oliveira Duro, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

### **Relatório**

A autoridade administrativa lavrou auto de infração (fls. 02) para cobrança de COFINS (fls. 31-47) na monta de R\$ 65.755.481,13 (sessenta e cinco milhões, setecentos e cinquenta e cinco mil, quatrocentos e oitenta e um reais e treze centavos - já com juros e multa) e PIS na monta de R\$ 14.275.828,42 (quatorze milhões, duzentos e setenta e cinco mil, oitocentos e vinte e oito reais e quarenta e dois centavos - já com juros e multa) (fls.48-64) submetidos ao regime não cumulativo para os meses de janeiro a dezembro de 2010.

No relatório fiscal, o agente fiscal trouxe suas razões, cálculos e demonstrativos de planilhas, donde se extrai a seguinte argumentação, fundamento para a autuação (fls. 17-23):

- o procedimento fiscal tinha por objetivo verificar o regular cumprimento das obrigações tributárias junto a Receita Federal do Brasil - RFB, especificamente relacionadas

com a contribuição para o PIS e para a COFINS, referente ao período de apuração de 01/2010 a 12/2010.

- o agente fiscal analisou a Escrituração Contábil Digital - ECD, bem como os arquivos referente as Notas Fiscais Eletrônicas - NFE junto a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo referente ao período fiscalizado.

- também analisou as DACONs e DCTFs do período e encontrou divergência, havendo a necessidade de confrontá-las com os registros contábeis e fiscais e demais documentos que suportem tais registros.

- para tanto, a autoridade fiscal solicitou ao contribuinte que prestasse informações por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 001, enviado na data de 25/06/2014, cuja abertura do arquivo deu-se na data de 01/07/2014 e com ciência considerada na data de 10/07/2014 e de outro termo para reintimação do primeiro, Termo de intimação Fiscal nº 002, enviado na data de 12/08/2014, cuja abertura do arquivo deu-se na data de 04/09/2014 e com ciência considerada na data de 27/08/2014.

- Como nenhuma das intimações foram atendidas, o auto de infração foi lavrado a partir das informações e documentos detidos pela fiscalização.

- o valor do débito das contribuições, apurado em cada período de apuração (mês/ano), foram calculados sobre o valor das notas fiscais de saídas, identificando estas operações como o faturamento mensal, deduzindo-se os valores já declarados em DCTF.

- quanto ao valor do crédito das contribuições, considerou que para a determinação destes valores há a necessidade de análise específica do produto/mercadoria ou serviço adquirido, bem como seu emprego ou utilização. Assim, diante da falta de apresentação das informações solicitadas, impossibilitando a determinação e apuração do valor dos créditos, dessa forma, tais créditos informados nas DACONs foram desconsiderados.

- diante da falta de atendimento das intimações no processo de fiscalização, a multa de ofício foi agravada nos termos do art. 44, § 2º da Lei 9.430/1996.

Cientificado da lavratura do auto de infração em 11/12/2014 (fls. 67), a Recorrente apresentou sua tempestiva impugnação (fls. 80-100) contendo, em resumo, os seguintes argumentos e trazendo robustas provas para fundamentar suas afirmações, tais como notas fiscais, livros de saída e entrada, laudos de auditoria independente e planilhas com demonstrativos de cálculo (fls. 101-29.761):

- nulidade do auto de infração em razão de ofensa ao contraditório e ampla defesa, tendo em vista que não tomou ciência do teor das intimações no curso da fiscalização, devido a problemas e dificuldade de visualização do próprio sistema e-CAC, o que levou, inclusive, a solicitar o cancelamento da opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico, após a lavratura dos autos de infração.

- Os créditos de PIS/COFINS desconsiderados pela fiscalização existem e devem ser aceitos, conforme demonstra por notas fiscais dos fornecedores e livros de entradas juntados aos autos.

- junta demonstrativos detalhados de seus créditos, por natureza e período de apuração em fls. 16.454-16.868.

- argumenta pela não aplicação do aumento da penalidade por falta de atendimento às intimações, em face dos problemas enfrentados pelo contribuinte junto ao e-CAC.

Diante dos argumentos trazidos na impugnação e do volume do acervo probatório trazido aos autos, o que poderia influir no julgamento e na exoneração ou diminuição do crédito tributário lançado, a autoridade administrativa, por meio de despacho de saneamento (29.766-29.767), baixou os autos em diligência para atender seguintes critérios:

*a- examinar a documentação acostada pelo impugnante em face da escrita contábil e fiscal da empresa. Em seguida apurar o montante devido de PIS e de COFINS em cada um dos períodos de apuração do ano de 2010, levando em consideração os créditos não cumulativos a que faz jus o contribuinte. A critério da fiscalização outros documentos poderão ser solicitados ao contribuinte;*

*b- ao final dos trabalhos de diligência fiscal deverá ser elaborado Relatório Fiscal conclusivo do qual deverá ser cientificado o contribuinte facultada a apresentação de manifestação no prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011;*

*c- em seguida, os autos deverão retornar à esta turma de julgamento.*

Encaminhado os autos para a autoridade fiscal, foi realizado um trabalho de auditoria detalhado sobre os documentos juntados, solicitando, ainda, esclarecimentos e documentos complementares (fls. 30.593-30.600), concluindo pela revisão do crédito tributário constituído nos autos de infração, conforme se resume abaixo:

- em relação aos débitos, a autoridade administrativa reviu os valores considerados pelas notas fiscais, pois admitiu não ter observado o montante correspondente às notas fiscais canceladas.

*4.2.2 – Após a análise dos documentos apresentados, citados no subitem 3.2 acima, relacionados com a apuração do débito (notas fiscais de saídas, livros de registros de saídas e demonstrativos e planilhas), de onde foi possível confrontar as informações constantes destes documentos com aquelas extraídas dos arquivos das Notas Fiscais Eletrônicas utilizadas para a apuração das contribuições e lavratura do Auto de Infração, resultou no esclarecimento das divergências de valores apontadas pelo Sujeito Passivo em sua impugnação. (...)*

*4.2.4 – O Sujeito Passivo, juntamente com sua impugnação, apresentou documentos (citados no item 3.2 acima) e dentre eles estão planilhas e demonstrativos que detalham os valores formados da base de cálculo do débito das contribuições (folha nº 16.451); tais valores foram transcritos no anexo denominado “Resumo da Base de Cálculo (Débito) – Planilha Apresentada pelo Sujeito Passivo”, após análise detalhada, constatei que estão em conformidade com os demais documentos apresentados e com os valores extraídos dos arquivos das*

*Notas Fiscais Eletrônicas, exclusivamente as notas fiscais válidas, a que se refere o subitem anterior.*

*4.2.5 – Concluo o analise dos valores formadores da base de cálculo para apuração do débito das contribuições, onde aceito os valores apresentados pelo Sujeito Passivo (conforme item anterior), os quais serão considerados para todos os efeitos e para a continuidade dos trabalhos.*

Já em relação aos créditos, a autoridade fiscal conferiu os documentos fiscais, contábeis e demonstrativos contábeis juntados com a impugnação e entendeu como corretos grande parte dos créditos apurados pelo contribuinte, sendo objeto de exclusão apenas aqueles em que a autoridade entendeu terem sido apurados em desacordo com a legislação:

*SERVIÇOS DE FRETES - (...)4.3.4.2 – Tais valores foram excluídos, porque constatei que a empresa remetente dos produtos é a mesma identificada como destinatária, ou seja, a operação realizada pelas prestadoras dos serviços pode ser classificada como “movimentação interna” dos produtos, inclusive consta no quadro “observações” dos referidos CTCs a informação “serviço prestado interno”; portanto em desacordo com a legislação, pois não se trata de valores pagos a título de “fretes” na aquisição daqueles produtos.*

*ARRENDAMENTO DE ÁREA - (...)4.3.4.4.2 – Destaquei as informações acima, as quais foram extraídas do “Contrato de Parceria Comercial e Operacional” e “Aditamentos”, para melhor entendimento, de onde concluo que, os valores pagos e/ou creditados pela empresa DULCINI à empresa BALDIN não se trata de “arrendamento de área” como considera o Sujeito Passivo, mas de pagamento por serviços prestados como consta do Contrato celebrado entre as parte, a descrição trazida no corpo da nota fiscal, sendo “Arrendamento de área para implantação do parque fabril conforme contrato celebrado em 16/04/2008”, não deixa dúvida de que tal valor está vinculado ao Contrato de Parceria, por outro lado, conforme firmado no referido contrato, a área utilizada para implantação do parque fabril é cedida em comodato (letra “b” do “Objeto” - subitem 4.3.4.4.1 acima), restando que, o único pagamento a ser efetuado em decorrência desse contrato, decorre dos serviços prestados pela empresa BALDIN (conforme destacado no subitem anterior), ficando descaracterizado, portanto, a natureza de pagamento e/ou crédito como “arrendamento de área”.*

*SERVIÇOS DIVERSOS - (...)4.3.4.6.1 – A legislação admite o desconto de crédito, de valor de serviço utilizado como insumo na prestação de serviço e na produção de bens ou produtos destinados à venda, ou seja, o serviço utilizado deve estar diretamente ligado ao processo produtivo; entretanto, a classificação contábil utilizada pelo Sujeito Passivo, aos serviços relacionados no referido anexo, destinam tais serviços ao “Ativo Imobilizado” ou como sendo “Despesas Administrativas”, de acordo com o Plano de Contas utilizado.*

Após este extenso trabalho de auditoria, considerando a revisão realizada em relação aos débitos, bem como os créditos apurados pelo contribuinte, excluindo-se os créditos decorrentes dos assuntos destacados acima, considerando ainda os montantes já declarados em

DCTF e recolhidos em DARF, o crédito tributário foi drasticamente reduzido em relação ao montante original lançado, para se apresentar da seguinte monta:

Auto de Infração – Processo nº10865.722877/2014-42				
Período de Apuração	PIS		COFINS	
	Original	Mantido	Original	Mantido
01/2010	921.006,25	1.871,41	4.242.210,64	8.619,87
02/2010	563.713,64	-	2.596.499,17	-
03/2010	1.035.881,04	-	4.771.330,84	-
04/2010	306.774,24	11.606,08	1.413.020,74	53.458,28
05/2010	252.367,79	37.753,24	1.162.421,36	173.893,71
06/2010	154.144,37	2.366,62	709.998,32	10.900,81
07/2010	528.425,51	2.808,80	2.433.959,38	12.936,95
08/2010	215.532,28	6.441,92	992.754,71	29.671,27
09/2010	225.111,77	869,09	1.036.873,95	3.998,55
10/2010	363.612,67	4.132,95	1.674.834,92	19.045,02
11/2010	681.475,68	-	3.138.972,21	-
12/2010	379.255,38	-	1.746.871,72	-

Em 02/06/2017 a 6ª Turma da DRJ/SPO proferiu a decisão 16-77.817 (fls. 30.680-30.700), acolhendo o relatório da diligência fiscal para dar parcial provimento à impugnação e manter parcialmente o crédito tributário constituído. Assim está a ementa da decisão:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2010 FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. DILIGÊNCIA.*

*Caso na fase de fiscalização não sejam apresentados os documentos solicitados, cabe à fiscalização efetuar o lançamento com base nas informações disponíveis. Por outro lado, se na fase de impugnação forem apresentados documentos comprobatórios eles devem ser examinados em obediência ao princípio da verdade material.*

*CRÉDITOS. FRETE. MOVIMENTAÇÃO INTERNA. Os fretes decorrentes de transporte de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa não gera direito à apuração de crédito.*

*ARRENDAMENTO DE TERRAS. O arrendamento de glebas de terra a título de comodato não dá direito à apuração de crédito.*

*CRÉDITO. SERVIÇO UTILIZADO COMO INSUMO. O serviço para ser considerado insumo deve ser prestado por terceiros e aplicado na produção do produto ou prestação de serviço ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2010 FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. DILIGÊNCIA.*

*Caso na fase de fiscalização não sejam apresentados os documentos solicitados, cabe à fiscalização efetuar o lançamento com base nas informações disponíveis. Por outro lado, se na fase de impugnação*

*forem apresentados documentos comprobatórios eles devem ser examinados em obediência ao princípio da verdade material.*

*CRÉDITOS. FRETE. MOVIMENTAÇÃO INTERNA. Os fretes decorrentes de transporte de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa não gera direito à apuração de crédito.*

*ARRENDAMENTO DE TERRAS. O arrendamento de glebas de terra a título de comodato não dá direito à apuração de crédito.*

*CRÉDITO. SERVIÇO UTILIZADO COMO INSUMO. O serviço para ser considerado insumo deve ser prestado por terceiros e aplicado na produção do produto ou prestação de serviço Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte O v. acórdão negou o requerimento de nulidade de ofensa ao contraditório pela intimação efetuada eletronicamente. Argumentou pela inexistência de nulidade, até mesmo porque o contribuinte era optante do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), o que faz com que a caixa postal do contribuinte no e-CAC seja considerada seu domicílio tributário.*

Quanto aos cálculos de revisão apresentados pela autoridade no relatório da diligência, a DRJ constatou um pequeno erro de transcrição dos valores para os meses de 08/2010 e 10/2010, transcrevendo agora os valores corretos, conforme planilha de cálculo anexa à diligência de fls. 30.657, restando assim configurado o saldo do crédito tributário mantido:

Período de Apuração	PIS		
	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO
01/01/2010	921.006,25	919.134,84	1.871,41
01/02/2010	563.713,64	563.713,64	-
01/03/2010	1.035.881,04	1.035.881,04	-
01/04/2010	306.774,24	295.168,16	11.606,08
01/05/2010	252.367,79	214.614,55	37.753,24
01/06/2010	154.144,37	151.777,75	2.366,62
01/07/2010	528.425,51	525.616,71	2.808,80
01/08/2010	215.532,28	208.389,64	7.142,64
01/09/2010	225.111,77	224.242,68	869,09
01/10/2010	363.612,67	358.510,09	5.102,58
01/11/2010	681.475,68	681.475,68	-
01/12/2010	379.255,38	379.255,38	-
TOTAL	5.627.300,62	5.557.780,16	69.520,46

Período de Apuração	COFINS		
	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO
01/01/2010	4.242.210,64	4.233.590,77	8.619,87
01/02/2010	2.596.499,17	2.596.499,17	-
01/03/2010	4.771.330,84	4.771.330,84	-
01/04/2010	1.413.020,74	1.359.562,46	53.458,28
01/05/2010	1.162.421,36	988.527,65	173.893,71
01/06/2010	709.998,32	699.097,51	10.900,81

01/07/2010	2.433.959,38	2.421.022,43	12.936,95
01/08/2010	992.754,71	959.855,33	32.899,38
01/09/2010	1.036.873,95	1.032.875,40	3.998,55
01/10/2010	1.674.834,92	1.651.319,21	23.515,71
01/11/2010	3.138.972,21	3.138.972,21	-
01/12/2010	1.746.871,72	1.746.871,72	-
TOTAL	25.919.747,96	25.599.524,70	320.223,26

Diante desta decisão, foi interposto Recurso Voluntário pelo contribuinte (fls. 30.710-30.714), para recorrer apenas dos valores mantidos para os meses de 04/2010 e 05/2010, sob o fundamento de que não foi deduzido do valor mantido, os valores já pagos em DARF, embora não declarados em DCTF.

É a síntese do necessário.

### Voto

Conselheiro Relator Salvador Cândido Brandão Junior

Diante do recurso voluntário apresentado, convém estabelecer algumas premissas:

- O Recurso é regular e apresentado no prazo previsto na legislação, portanto, conheço do recurso voluntário;

- A Recorrente não recorreu do pedido de nulidade negado pelo v. acórdão proferido pela DRF, portanto, este ponto não é devolvido para a análise;

- Quanto aos débitos, a Recorrente não apresenta recurso, pois foram acolhidos pela diligência fiscal e pela r. decisão todos os cálculos e documentos trazidos em sua impugnação;

- Quanto aos créditos, grande parte dos créditos de PIS e COFINS contidos nas DACONS e apresentados nos documentos trazidos com a impugnação foram aceitos pela diligência fiscal e pela r. decisão, restando glosados, por entender em desacordo com a lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003 apenas os créditos referentes à parte dos FRETES, por entender ser transporte interno; ARRENDAMENTO, por restar demonstrado que estas despesas derivaram de um contrato de parceria e não de arrendamento; e SERVIÇOS DIVERSO, por não considerá-los insumos da produção por não serem aplicados diretamente no processo de produção ou no produto, nos termos na a Instrução Normativa – SRF nº 247/2002;

- A Recorrente não apresenta insurgência contra os créditos glosados em seu recurso voluntário, embora pudesse haver campo para discussão se demonstrada a essencialidade dos serviços tomados em relação ao seu processo produtivo, conforme entendimento já manifestado pelo Superior Tribunal de Justiça<sup>1</sup> e por este E. CARF<sup>2</sup>. No entanto, como dito, não houve recurso neste ponto.

<sup>1</sup> REsp nº 1.221.170/PR, julgado sob o rito dos recursos repetitivos

- O Recurso Voluntário, que ora se analisa, centra-se, exclusivamente, em contraditar os valores mantidos na autuação referente aos meses de 04/2010 e 05/2010. Isso porque a Administração Tributária, ao refazer os cálculos, não deduziu dos valores devidos os valores já pagos à título de PIS e COFINS, como fez em todos os outros meses a partir da análise das DCTFs (fls. 30 e 30.657).

Ressalte-se que merece acolhida estes documentos, por constituir prova cabal capaz de influir no julgamento, adotando-se o formalismo moderado aplicado ao processo administrativo fiscal em homenagem ao princípio da verdade material.

Neste diapasão, merece guarida os argumentos da Recorrente. Embora não declarado em DCTF, como admitido pela própria Recorrente, estes valores foram recolhidos conforme se comprova das guias DARF juntadas em fls. 30.745-30.751. Resta nos autos, portanto, a prova de que estas DARFs foram recolhidas no prazo, correspondendo para o PIS o valor de R\$ 8.333,25 para o mês 04/2010 e o valor de R\$ 35.896,85 para o mês 05/2010. Para a COFINS, resta comprovado o recolhimento do valor de R\$ 38.383,44 para 04/2010 e o valor de R\$ 166.238,69 para o mês 05/2010.

Deduzindo os montantes já quitados, o valor da diferença em aberto, que deverá ser mantido no auto de infração, restaria assim configurado:

Período de Apuração	PIS		
	Mantido pelo V. Acórdão	DARF quitado e não deduzido	Saldo Mantido
01/01/2010	1.871,41	0,00	1.871,41
01/02/2010	-	0,00	-
01/03/2010	-	0,00	-
01/04/2010	11.606,08	8.333,25	3.272,83
01/05/2010	37.753,24	35.896,85	1.856,39
01/06/2010	2.366,62	0,00	2.366,62
01/07/2010	2.808,80	0,00	2.808,80
01/08/2010	7.142,64	0,00	7.142,64
01/09/2010	869,09	0,00	869,09
01/10/2010	5.102,58	0,00	5.102,58
01/11/2010	-	0,00	-
01/12/2010	-	0,00	-
<b>TOTAL</b>	<b>69.520,46</b>	<b>5.557.780,16</b>	<b>25.290,36</b>

Período de Apuração	COFINS		
	Mantido pelo V. Acórdão	DARF quitado e não deduzido	Saldo Mantido
01/01/2010	8.619,87	0,00	8.619,87
01/02/2010	-	0,00	-
01/03/2010	-	0,00	-
01/04/2010	53.458,28	38.383,44	15.074,84
01/05/2010	173.893,71	166.238,69	7.655,02

<sup>2</sup> Acórdão 3403-003.378

Processo nº 10865.722877/2014-42  
Resolução nº **3301-000.784**

**S3-C3T1**  
Fl. 30.781

---

01/06/2010	10.900,81	0,00	10.900,81
01/07/2010	12.936,95	0,00	12.936,95
01/08/2010	32.899,38	0,00	32.899,38
01/09/2010	3.998,55	0,00	3.998,55
01/10/2010	23.515,71	0,00	23.515,71
01/11/2010	-	0,00	-
01/12/2010	-	0,00	-
<b>TOTAL</b>	<b>320.223,26</b>	<b>25.599.524,70</b>	<b>115.601,13</b>

Ressalte-se que sobre os valores mantidos em aberto ainda deve incidir juros de mora e multa de ofício de 112,50%, em razão da aplicação do aumento da sanção pela falta de atendimento e prestação de esclarecimentos à fiscalização durante o processo de fiscalização, conforme art. 44, § 2º da Lei nº 9.430/1996.

Por todo o exposto, diante da prova do pagamento de parte do tributo devido, conheço do Recurso Voluntário para baixar os autos em diligência para fins de conferir os comprovantes de pagamentos dos valores de PIS e COFINS devidos os meses de 04/2010 e 05/2010, elaborando relatório quanto a alocação dos pagamentos e atual saldo devedor, do qual deverá ser cientificado o contribuinte, facultada a apresentação de manifestação no prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011.

Relator - Salvador Cândido Brandão Junior