



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

Processo nº 10872.000074/2010-11

Recurso nº Voluntário

Resolução nº 3302-001.121 – 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária

Data 22 de maio de 2019

Assunto Solicitação de Diligência

Recorrente BRÁZ ÓLEO IND. COM. IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA

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 para que a Unidade de Origem faça a apuração dos valores dos créditos que poderão ser utilizados pela recorrente na dedução dos valores do PIS e da Cofins devidos nos períodos de apuração compreendidos entre 08/2006 e 12/2006, independentemente de terem sido incluídos no DACON..

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho

Relator e Presidente Substituto

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Luis Felipe de Barros Reche (Suplente Convocado), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente Substituto).

RELATÓRIO

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Trata o presente processo de auto de infração de fls. 183/200, contra a contribuinte em epígrafe, relativo à falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social PIS, referente aos períodos de apuração de setembro a dezembro de 2006, no valor

de R\$ 189.805,35 incluído principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 31/05/2010.

Foi também lavrado auto de infração de fls. 202/218 relativo à falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, referente aos períodos de apuração de agosto a dezembro de 2006, no valor de R\$ 887.549,24 incluído principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 31/05/2010.

Na Descrição dos Fatos nos Autos de Infração, a autoridade autuante registra que os valores foram apurados através do cotejo entre os dados informados no DACON e os declarados em DCTF e os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, conforme Termos de Verificação Fiscal. Nos referidos Termos, consta consignado o seguinte:

- a) O contribuinte está cadastrado sob a forma de indústria, comércio, importação e exportação. Consta como "de ofício", a motivação de inscrição no CNPJ. Verificou-se também a ocorrência de ações pretéritas, realizadas pela fiscalização aduaneira, relativas a: 1 - ocultação do real adquirente; 2 - interpostas pessoas; 3 - processo de perdimento de mercadoria em zona primária;*
- b) O cruzamento de dados da DACON e DCTF do ano calendário de 2006 demonstraram inconsistências relativas à insuficiência de declaração e ou recolhimento em relação ao PIS e COFINS. A DCTF encontra-se, de fato, sem nenhum valor lançado para os tributos sob exame;*
- c) Intimado, o contribuinte informou que nos meses de agosto a dezembro de 2006 "não ocorreram os lançamentos dos créditos" e apresentou "Declarações Retificadoras (não enviadas)" – DACON, além de mapas de apuração;*
- d) Após intimação, o contribuinte apresentou, em 17/12/2009, DCTF retificadora. Tal procedimento foi inócuo, em face de já instaurada ação de ofício visando apurar irregularidades relativas aos tributos objeto da retificação;*
- e) inicialmente, verificou-se as receitas totais declaradas em DIPJ e em DACON, que se mostraram semelhantes no acumulado do período (segundo e terceiro trimestre de 2006);*
- f) verificada a apuração de PIS e COFINS sobre o faturamento, os valores apurados são consistentes com as receitas e alíquotas correspondentes. Entretanto, não foram verificados pagamentos suficientes;*
- g) nos DACON apresentados originalmente pelo contribuinte constam valores referentes a supostos créditos em favor do contribuinte originados de importação. Apesar de PIS e COFINS terem a mesma base de apuração, os valores das importações lançadas pelo contribuinte como base de crédito a descontar, decorrente de importação no período, divergem, montando R\$ 4.177.052,12 para PIS e R\$ 5.435.964,46 para COFINS;*

h) verificou-se que o registro de operações de comércio exterior do contribuinte junto aos órgãos competentes encontra-se suspenso;

i) no sistema RADAR, em que constam registros gerenciais e históricos das operações aduaneiras do contribuinte junto a RFB, não foram observadas operações no montante alegado, porém constatou-se indicação de operações realizadas por interpostas pessoas;

j) foi necessário pesquisar, adicionalmente, através do sistema LINCE, a relação dos registros efetivos na RFB de importação atribuídas ao contribuinte. Constatou-se que o volume acumulado de importações a ele atribuídas, e que constituiria a efetiva de base de créditos de importação, totaliza R\$ 4.069.291,00 (pesquisa anexa aos autos), portanto inferior aos dois valores informados pelo contribuinte nos DACON como bases de créditos a descontar de PIS e COFINS;

k) especificamente no mês de novembro de 2006, as irregularidades no DACON são de tal ordem que impossibilitam a conclusão quanto a validade da apuração do crédito tributário. Quanto ao PIS, alega o contribuinte possuir crédito sobre a receita decorrente de aquisição no mercado interno, oriundo de devolução de mercadoria no valor de R\$ 474.721,30. Tal valor é consistente com a devolução de mercadoria lançada na DIPJ no período. Entretanto, o mesmo valor foi igualmente lançado na recuperação de crédito como bens de revenda decorrente de importação no mesmo período;

l) já na base de apuração do crédito de COFINS, diferentemente da base do PIS, foi lançado na recuperação de crédito, a título de "bens de revenda na importação" o valor de R\$ 1.733.633,55 (contra R\$ 474.721,21 do PIS, no mesmo mês);

m) no total o contribuinte apurou supostos créditos totais de R\$ 81.636,51 referentes ao PIS e R\$471.700,08 referentes ao COFINS. Estes valores foram apurados sobre uma base de importação superior aos valores efetivamente atribuídos ao contribuinte, constante nos registro da Receita Federal;

n) constatou-se que os créditos efetivamente utilizados na dedução dos tributos devidos sobre o faturamento foram inferiores à apuração dos supostos créditos existentes, montando apenas R\$12.715,15 de PIS e R\$52.810,26 de COFINS;

o) na análise dos pagamentos de PIS e COFINS incidentes sobre importações, concluiu-se pela existência do recolhimento total de R\$ 92.406,31 de PIS na importação (Código de Receita 5602) e R\$ 425.631,00 de COFINS na importação (Código de Receita 5629).

Portanto, foram pagos valores que amparam a dedução explicitamente efetuada no tributo devido sobre o faturamento;

p) quanto aos pagamentos, foram constatados sob a rubrica de PIS não-cumulativo o total de R\$ 334,63 relativos aos períodos de agosto e dezembro; e R\$1.539,36 a conta de COFINS — não cumulativa relativos aos períodos de agosto e dezembro;

q) conforme demonstrado, foram verificadas nas declarações receitas que resultam em apuração de valores a pagar de PIS e COFINS sobre o faturamento mensal e para os quais não foram encontrados os correspondentes pagamentos, bem como os devidos lançamentos na DCTF, o que caracteriza infração por falta de declaração e/ou por falta de recolhimento;

r) a apuração e o uso do crédito é de responsabilidade do contribuinte, não cabendo ao fisco presumir a sua existência ou, mais além, a sua utilização, uma vez que esta última pode ser diversificada. A ausência de tais lançamentos de créditos facultativos por parte do contribuinte não se constitui erro, passível de correção via retificação da declaração, trata-se de omissão, no período considerado, do exercício de um direito. O crédito em favor do contribuinte, devidamente comprovado, não utilizado em um período, poderá ser utilizado em período subsequente, conforme art.15, § 2º, da Lei 10.865/2004, desde que atendida a forma prevista na lei;

Enquadramento legal citado no lançamento referente ao PIS: arts. 1º e 3º da LC 07/70; arts. 2º, incisos I, alínea "a" e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto 4.524/02. Enquadramento legal citado no lançamento da COFINS: arts. 2º, incisos II, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto 4.524/02. O enquadramento da multa de ofício e dos juros de mora consta dos demonstrativos em fls. 199 e 218.

Cientificada do lançamento em 18/06/2010 (fls. 398), a interessada apresentou as impugnações de fls. 403/414 e 681/692 em 20/07/2010, nas quais alega, em síntese, que:

a) com o início da incidência do PIS/PASEP e da COFINS na importação, em 19.05.2004, as pessoas jurídicas sujeitas à apuração das contribuições pela sistemática da "não-cumulatividade" passaram a poder descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações tributadas;

b) analisando as DACON's apresentadas, podemos verificar que todos os valores foram devidamente recolhidos, pois foram apurados os tributos, aproveitados os créditos explicitamente utilizados pela Impugnante e amparados por recolhimento de PIS e COFINS na importação;

c) o Fisco não está considerando os créditos adquiridos pela Impugnante nas operações de importação. Esses créditos jamais poderiam ser desconsiderados, pois é um direito da Impugnante previsto no regime da não-cumulatividade, e esses créditos estão

claramente demonstrados nos Extratos da Declaração de Importação, nos Extratos de Conta Bancária da Impugnante, bem como nas cópias do Livro de Entrada e Saída, todos devidamente anexados a presente peça;

d) o próprio Fisco reconhece que a Impugnante possui créditos de importação, conforme relata no Auto de Infração;

e) se o Fisco reconhece os créditos, o questionamento deveria ser somente por suposta infração cometida nas obrigações acessórias;

f) não se pode aplicar uma multa de valor tão elevado por mero descumprimento de obrigação acessória, sob ofensa ao princípio constitucional da desproporcionalidade;

g) estabelece o artigo 150, IV da Constituição Federal a vedação ao confisco. Assim, a tributação confiscatória equivale expropriação ao patrimônio do contribuinte, além de afetar a capacidade contributiva;

h) resta patente e inequívoco que além da presente autuação ser completamente descabida, a multa estipulada no presente caso é absolutamente ilegal, conforme demonstrado e repelido pelos Tribunais Pátrios;

i) requer seja julgado improcedente o Auto de Infração. Alternativamente, caso todas as razões aduzidas pela Impugnante não sejam acatadas, deve ser afastado o valor desproporcional cobrado de multa, em respeito ao princípio da equidade.

A Quinta Turma da DRJ Rio de Janeiro (RJ) julgou a impugnação improcedente, nos termos do Acórdão nº 13-39.878, de 15 de fevereiro de 2012, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2006 a 31/12/2006

PIS. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO EM DACON.

*O aproveitamento de créditos no regime de incidência não-cumulativa da contribuição consiste em faculdade do contribuinte, descabendo o seu aproveitamento *ex officio*, quando o próprio autuado não exerce o direito alegado na declaração competente.*

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/08/2006 a 31/12/2006

COFINS. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO EM DACON.

*O aproveitamento de créditos no regime de incidência não-cumulativa da contribuição consiste em faculdade do contribuinte, descabendo o seu aproveitamento *ex officio*, quando o próprio autuado não exerce o direito alegado na declaração competente.*

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/2006 a 31/12/2006

PROCEDIMENTO DE OFÍCIO MULTA.

Verificada em procedimento de ofício a falta de recolhimento de contribuição ou tributo, cabe a aplicação da multa de 75%, por expressa determinação do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Inconformado com a decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário ao CARF, no qual argumenta que:

- a) Ficou comprovado nos autos o recolhimento do PIS e da Cofins dos meses citados no auto de infração;
- b) Recolheu as exações apurando os valores após desconto os créditos oriundos de operações de importação;
- c) Os créditos utilizados para descontar dos valores devidos das contribuições jamais poderiam ser desconsiderados, pois é um direito da recorrente previsto no regime da não-cumulatividade, e esses créditos estão claramente demonstrados nos extratos da declaração de importação, nos extratos de conta bancária, bem como nas cópias do livro de entrada e saída, todos anexados aos autos;
- d) O Fisco questiona suposta falta de recolhimento de PIS e da Cofins, porém esse questionamento jamais deveria ser feito, haja vista que o próprio reconhece os créditos, sendo assim o questionamento deveria ser somente por suposta infração cometida nas obrigações acessórias; e
- e) A imposição da multa de 75% tem caráter confiscatório, além de ser desproporcional.

Termina petição recursal requerendo que seja reformada a decisão recorrida para fins de tornar o lançamento tributário insubsistente.

É o breve relatório.

VOTO

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, de forma que dele conheço e passo à análise.

A questão central da lide diz respeito à possibilidade do Fisco aproveitar de ofício créditos oriundos da não-cumulatividade das contribuições, quando esses não foram incluídos no DACON.

Essa questão foi definida pela própria Receita Federal do Brasil na Solução de Consulta Interna - COSIT -nº 24, de 28 de agosto de 2007, nos seguintes termos:

A autoridade fiscal deve aproveitar de ofício os créditos da não-cumulatividade da Cofins sempre que verificar a existência de saldo desses créditos no período em que ficar evidenciada infração à legislação da aludida contribuição, exceto quando tais créditos estiverem vinculados a Pedido de Ressarcimento (PER) ou Compensação (DCOMP) pendente de verificação, hipótese em que a autoridade fiscal que constatar infração à legislação das aludidas contribuições não deve aproveitá-los de ofício.

O aproveitamento de ofício de que trata o parágrafo anterior deve ser efetivado independentemente de o crédito ter sido originado no próprio período em que ficar evidenciada infração à legislação, ou em período anterior.

Portanto, quando a Autoridade Fiscal apurar crédito no próprio período de ocorrência do fato gerador ou em período anterior, não sendo ele objeto de pedido de ressarcimento ou de compensação, nem objeto de desconto até a data da lavratura do auto de infração, deve ser efetuado o aproveitamento de ofício do crédito, em razão do disposto no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, e no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004.

Cravada essa premissa, cumpre perquirir a existência de créditos a serem utilizados pelo sujeito passivo como descontos dos valores devidos das contribuições para o PIS e para a Cofins, referentes aos períodos de apuração compreendidos entre 08/2006 e 12/2006.

No Termo de Verificação Fiscal, ficou consignado que ao apurar o valor devido das contribuições, foram aproveitados apenas os créditos explicitamente declarados no DACON e os efetivamente recolhidos do PIS e da Cofins no período de 08/2006 a 12/2006, gerando um saldo a pagar no montante de R\$ 89.693,22 a título de PIS e de R\$ 418.891,76 a título de Cofins.

| 2006 | Receita | Cofins apurado | Crédito a deduzir | Cofins pago |
|-------|--------------|----------------|-------------------|-------------|
| ago | 270.000,00 | 20.520,00 | | 1.045,08 |
| Set | 1.491.777,45 | 113.375,09 | | |
| Out | 1.346.960,13 | 102.368,97 | | |
| Nov | 2.162.911,25 | 164.381,26 | | |
| dez | 955.211,31 | 72.596,06 | 52.810,26 | 494,28 |
| Total | 6.226.860,14 | 473.241,38 | 52.810,26 | 1.539,36 |

| 2006 | Receita | PIS apurado | Crédito a deduzir | PIS pago |
|------|--------------|-------------|-------------------|----------|
| ago | 270.000,00 | 4.455,00 | 4.228,11 | 226,89 |
| Set | 1.491.777,45 | 24.614,13 | | |

| | | | | |
|-------|--------------|------------|-----------|--------|
| Out | 1.346.960,13 | 22.224,84 | 1,42 | |
| Nov | 2.162.911,25 | 35.688,04 | 7.838,31 | |
| dez | 955.211,31 | 15.760,99 | 647,31 | 107,74 |
| Total | 6.226.860,14 | 102.743,00 | 12.715,15 | 334,63 |

Já a recorrente afirma que nada devia na época do lançamento tributário, em virtude de possuir créditos suficiente a serem descontados das contribuições do período do auto de infração. Apresentou apenas planilha da Cofins reproduzida:

| 2006 | Receita | Cofins apurado | Crédito a deduzir | Cofins pago |
|-------|--------------|----------------|-------------------|-------------|
| ago | 270.000,00 | 20.520,00 | 19.474,92 | 1.045,08 |
| Set | 1.491.777,45 | 113.375,09 | 165.850,76 | |
| Out | 1.346.960,13 | 102.368,97 | 118.181,82 | |
| Nov | 2.162.911,25 | 164.381,26 | 183.672,75 | |
| dez | 955.211,31 | 72.596,06 | 72.101,78 | 494,28 |
| Total | 6.226.860,14 | 473.241,38 | 559.282,03 | 1.539,36 |

Ao cotejar as planilhas referentes à Cofins, fica evidente que a diferença está no crédito a deduzir, pois não há discordância entre os valores das receitas, do tributo apurado ou do recolhido.

Também não há dúvidas que existem créditos para a recorrente deduzir dos valores devidos do PIS e da Cofins referentes aos períodos de apuração compreendidos entre 08/2006 e 12/2006. Isto porque, a fiscalização menciona o fato no Termo de Verificação Fiscal, *verbis*:

Diante das divergências entre os dois valores totais de importação informados pelo contribuinte como base de crédito tributário e, adicionalmente, em face da divergência destes dois valores contra os constantes dos registros na base de dados da Receita Federal, verificamos também a apuração dos supostos créditos tributários apresentada pelo contribuinte e alegados como motivação para o não recolhimento dos tributos PIS e COFINS sobre o faturamento. Concluiu-se que no total o contribuinte apurou supostos créditos totais de R\$81.636,51 referentes ao PIS e R\$471.700,08 referentes ao COFINS. Deve-se observar que estes valores foram apurados sobre uma base de importação superior aos valores efetivamente atribuídos ao contribuinte, constante nos registros da Receita Federal.

(...)

A par de não ter sido dada destinação a créditos a descontar, relativos as importações, conforme apurados nos DACON, foi verificado, ainda, que estes créditos foram apurados sobre valores de importações divergentes e a maior que os registros constantes na Receita Federal.

Contudo, a própria fiscalização conclui que os créditos apurados pela recorrente foram sobre valores que divergem dos registros constantes na Receita Federal. Sendo assim, resta claro que a recorrente faz jus a créditos das contribuições, porém não se sabe quanto e se já foi utilizado.

Diante deste quadro, voto em converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem faça a apuração dos valores dos créditos que poderão ser utilizados pela recorrente na dedução dos valores do PIS e da Cofins devidos nos períodos de apuração compreendidos entre 08/2006 e 12/2006, independentemente de terem sido incluídos no DACON. Caso seja necessário, que a Unidade de Origem intime o sujeito passivo a apresentar novos documentos.

Após realizada apuração, que seja elaborado relatório fiscal, facultando à recorrente o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre os resultados obtidos, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011.

Posteriormente aos procedimentos, que sejam devolvidos os autos ao CARF para prosseguimento do rito processual.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Gilson Macedo Rosenburg Filho