



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.921869/2013-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-010.348 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de dezembro de 2021
Recorrente FIRST S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

ALEGAÇÃO DE FATO NOVO. NÃO CONFIGURADA SUPERVENIÊNCIA. CONHECIMENTO PRÉVIO PELO CONTRIBUINTE.

Não se admite a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública. Não configurada nenhuma das hipóteses.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11. INAPLICABILIDADE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Nos termos da Súmula CARF nº 11: “Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.”

MATÉRIA NÃO RECORRIDA.

A recorrente não contestou todas as matérias apreciadas pela instância de piso. Dispõe o Decreto nº 70.235/72, no art. 42, que serão definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DCOMP. AUTO DE INFRAÇÃO. PROCESSOS VINCULADOS. DECISÃO ADMINISTRATIVA DEFINITIVA.

Após a transmissão de DCOMP, a contribuinte teve créditos parcialmente glosados em razão de conclusões e resultados constantes de auto de infração previamente instaurado, julgado por decisão administrativa definitiva, que deve ser igualmente aplicada ao presente processo ante a similaridade de elementos de fato e de direito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas no recurso e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carolina Machado Freire Martins – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Ronaldo Souza Dias (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Pompeo da Silva.

Relatório

Trata-se de Pedido Eletrônico de Ressarcimento de créditos de PIS de incidência não-cumulativa, vinculados à receita obtida no mercado interno, apurados no 2º trimestre-calendário de 2009, no valor de R\$ 96.447,92, verificando-se a homologação parcial das compensações declaradas no PER/DCOMP.

A análise do direito creditório foi realizada com base nas conclusões e resultados do PAF n.º 11624.720020/2013-11, auto de infração lavrado para constituição de créditos tributários referentes a contribuição para o PIS e COFINS.

Aquela fiscalização foi amparada no MPF n.º 08.1.90.00-2012-00820-5, que analisou obrigações tributárias relativas ao IRPJ, PIS e COFINS e resultou em 19 processos administrativos distintos para o lançamento de diferenças de tributos, referente aos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010, apurando-se o seguinte:

- i) receitas não contabilizadas relativas a subvenções para custeio de operação por estímulo de legislação estadual (créditos de ICMS e outra);
- ii) glosas de créditos de PIS e COFINS por inidoneidade dos fornecedores;
- iii) glosas de créditos sem comprovação adequada das despesas;
- iv) glosas de créditos por valores pagos por mercadorias e serviços que não representariam insumos.

Conforme resumido no relatório elaborado pela DRJ, abaixo destacam-se as razões apresentadas pelo contribuinte na Manifestação de Inconformidade (e-fls. 02/36):

- as provas apresentadas teriam sido desconsideradas e o Processo Administrativo Fiscal n.º 11624.720020/2013-11 ainda se encontraria em fase de julgamento, o que caracterizaria uma violação material das regras do contraditório e da ampla defesa;
- a prova emprestada como documento e meio de prova, só seria válida quando reconhecida sua existência por decisão administrativa transitada em julgado;
- os créditos de PIS referentes aos anos calendários de 2008 e 2009 já teriam sido objeto de glosa em decorrência de procedimentos de fiscalização anteriores, com o respectivo lançamento das diferenças de tributos resultantes da desconsideração das compensações

realizadas pela empresa, de modo que o indeferimento da homologação dos créditos levantados no PER em análise representaria *bis in idem*;

- comenta sobre a sistemática da não cumulatividade das contribuições PIS e Cofins e questiona o conceito de insumo adotado pela RFB. Sustenta que o CARF vem se manifestando favoravelmente ao aproveitamento de créditos de PIS e de COFINS sobre todas as despesas necessárias à realização da atividade da pessoa jurídica, ainda que não se trate de insumos consumidos durante o processo produtivo.

- informa que foram fornecidas as Memórias de Cálculo relativas aos anos de 2008 e 2009, tal documento respaldaria os valores constantes nas DACONs. Dessa forma, a fundamentação utilizada de que não houve a discriminação do que era mercado externo ou interno seria totalmente improcedente;

- ressalta que teria anexado ao recurso documentação relacionada à exportação das respectivas mercadorias, de modo a comprovar a circulação dos produtos;

- acrescenta que a obrigação legal de perquirir, por ocasião da contratação, se os fornecedores estão cumprindo as obrigações tributárias, sejam as de caráter acessório, sejam de natureza principal, seria do Fisco e não da Impugnante, que se trataria de adquirente de boa-fé;

- configurando forma indireta que o Fisco lançou mão para fazer com que a impugnante arque com o ônus tributário relativo aos tributos devidos e não pagos por seus fornecedores, imputando-lhe uma obrigação que não encontraria qualquer amparo legal.

(...)

- teriam sido demonstradas a regularidade das operações com determinados fornecedores, com a juntada de documentos comprobatórios de operações comerciais com os fornecedores listados que embasaram os créditos utilizados no PER, inclusive Notas Fiscais por amostragem, que merecem ser analisadas em conjunto com os demais documentos já apresentados à fiscalização.

A manifestação foi julgada improcedente por meio do acórdão assim ementado (e-fls. 460/483):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

Ementa: *GLOSA DE CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS.*

Restando comprovado nos autos que as operações realizadas com empresas em situação irregular visavam unicamente obter vantagem ilícita, tendo sido simuladas com o objetivo único de reduzir o pagamento de tributos devidos, correta a glosa.

CRÉDITO SOBRE DISPÊNDIOS PREVISTOS NO ART. 3º, II, DA LEI 10.833/2003. CONCEITO DE INSUMOS. RELAÇÃO DE PERTINÊNCIA E DEPENDÊNCIA COM O PROCESSO DE PRODUÇÃO E FABRICAÇÃO DE BENS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

No regime de apuração não cumulativa das contribuições ao PIS e à COFINS, o desconto de créditos das aquisições de bens e direitos utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens destinados a venda (art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03), está condicionado a relação de pertinência e dependência do insumo ao processo produtivo ou de fabricação do bem ou prestação de serviços pelo contribuinte, analisada em cada caso em concreto, não sendo aplicável o conceito restrito das IN's

247/02 e 404/04, que equiparou o insumo aos produtos intermediários no âmbito do IPI e nem o conceito mais elástico de despesa necessária previsto para o IRPJ.

Por importante, noticia-se que o julgamento do referido do PAF n.º 11624.720020/2013-11 transitou em definitivo na esfera administrativa em 12/06/2018, sendo prolatado o Acórdão n.º 9303-006.878 pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário onde repisa os argumentos da Manifestação de Inconformidade no tocante à manutenção dos créditos de contribuições ao PIS e COFINS. Ademais, acrescenta, preliminarmente, a alegação de ocorrência de prescrição intercorrente, bem como de fato novo relativo à Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica transitada em julgado (e-fls. 497/520).

É o relatório.

Voto

Conselheira Carolina Machado Freire Martins, Relatora.

O contribuinte, tendo tomado ciência do acórdão da DRJ em 05/08/2020, interpôs em 03/09/2020 o recurso voluntário que, portanto, é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Havendo arguição de preliminares, passo a analisá-las.

Da alegação de fato novo

A Recorrente afirma possuir em seu favor decisão proferida no âmbito da Ação Ordinária Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica transitada em julgado, na qual foi julgado procedente o pedido para declarar a inexistência de relação jurídica em relação à incidência do IPI na saída do estabelecimento (Art. 46, II do CTN), nas operações realizadas após a entrada do bem pela importação, quando da comercialização no mercado interno pela recorrente, por ser comerciante direta dos produtos sem qualquer industrialização.

Primeiramente, não se vislumbra a correlação entre o tema decidido no processo judicial, que versa sobre o pedido de declaração de inexigibilidade do IPI nas operações de comercialização de produtos importados (saída das mercadorias importadas). e as razões constantes do presente processo que diz respeito à glosa de créditos de PIS e COFINS referente ao ano-calendário 2009, lavrado em razão **(i)** de glosa de créditos de PIS e COFINS em virtude da constatação de inidoneidade dos fornecedores e **(ii)** glosa de créditos indevidos por falta de comprovação das despesas e/ou por não serem passíveis de creditamento.

Em segundo lugar, a sentença que lhe foi favorável foi prolatada em 21/09/2011 (e-fls. 535/537), portanto, era de seu conhecimento anteriormente à apresentação da Manifestação de Inconformidade em 11/09/2013. Desse modo, ainda que não houvesse o trânsito em julgado, havia conhecimento sobre a tramitação de processo judicial pretensamente correlato.

Diante disso, é certo que o termo "fato novo" refere-se a acontecimento superveniente que não existia à época em que o ato anterior foi praticado, o que não se verifica no presente caso.

De acordo com o Decreto n.º 70.235/72, como regra, a prova documental deverá ser apresentada na impugnação, sob pena de preclusão. Somente é admitida a apresentação posterior quando demonstrada a impossibilidade por motivo de força maior, caso se refira a fato ou direito superveniente ou, por fim, se essa prova se destinar a contrapor fatos ou razões trazidas aos autos posteriormente, o que também não se verifica.

Dessarte, consta dos autos judiciais o início do cumprimento de sentença em 2018, tendo sido inclusive determinada a liquidação por arbitramento em razão da divergência entre as partes acerca dos critérios de liquidação dos valores a serem executados (e-fls. 556/563):

O processo encontrava-se arquivado em razão da homologação da desistência do direito de executar judicialmente o crédito principal da presente ação (decisão do evento 59), já que a autora havia optado por efetuar a compensação administrativa.

Agora, sob o argumento de que, mesmo após o deferimento do pedido de habilitação, não se utilizou dos valores a que tinha direito de compensar, porquanto inoperante, vem a autora requerer o cumprimento da sentença.

Nesse cenário, não se observa a existência de fato novo, de modo que existem razões suficientes para negativa do pedido de que os autos sejam baixados em diligência para que a Delegacia da Receita Federal anule os débitos tributários em aberto.

Da alegação de ocorrência de prescrição intercorrente

No que concerne à prescrição intercorrente, embora não tenha sido abordada na Manifestação de Inconformidade, por ser uma questão de ordem pública, não está sujeita à preclusão e pode ser trazida aos autos em qualquer fase do processo.

Quanto a esse tema, a Recorrente destaca que o art. 1º, § 1º, da Lei n.º 9.873, de 23 de novembro de 1999, estabelece que se opera a prescrição intercorrente no processo administrativo punitivo paralisado por mais de três anos aguardando julgamento ou despacho.

Isso porque, a Manifestação de Inconformidade foi protocolada tempestivamente em setembro de 2013, sendo julgada somente em 15/05/2020 pela DRJ/POA.

No entanto, entende-se que a hipótese legal citada reporta-se tão somente a processos administrativos de sanções punitivas sem natureza tributária, como dispôs expressamente o art. 1º-A do diploma legal em referência, incluído pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, *verbis*:

Art. 1º-A. Constituído definitivamente o crédito não tributário, após o término regular do processo administrativo, prescreve em 5 (cinco) anos a ação de execução da administração pública federal relativa a crédito decorrente da aplicação de multa por infração à legislação em vigor.

E com maior peso, a regra do artigo 5º da Lei n.º 9.873/1999 que estabelece expressamente a inaplicabilidade da prescrição intercorrente aos processos e procedimentos tributários:

Art. 5º O disposto nesta Lei não se aplica às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária.

Finalmente, nada obstante a efetiva demora da Fazenda Nacional em promover o julgamento de piso, não é cabível a ocorrência da prescrição intercorrente, por se tratar de processo administrativo fiscal que trata especificamente de créditos tributários, matéria consolidada no CARF sob a Súmula n.º 11 conforme Enunciado:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo-fiscal.

Nesse sentido, diversos precedentes que aplicam a Súmula CARF n.º 11, dos quais destaca-se o recente Acórdão n.º 3302-008.531 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2010
PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SÚMULA CARF N.º 11. A manifestação de inconformidade tempestiva suspende a exigibilidade do crédito tributário e impede o início do prazo prescricional para a sua cobrança. Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF n.º 11).

MÉRITO

Matérias não recorridas

Verifica-se do acórdão recorrido:

Notas Fiscais Inidôneas

A seguir, transcrevo excertos do voto acima referido, na parte em que interessa ao presente julgamento, primeiramente em relação ao que foi decidido, no voto do relator, quanto à glosa de Notas Fiscais consideradas inidôneas pela fiscalização (grifos meus):

(...)

Créditos registrados no DACON

Transcrevo agora o trecho do voto condutor que abordou a questão relativa à informação dos créditos no DACON, onde o contribuinte teria incorrido em algumas inconsistências (grifei):

Bis in idem

Neste ponto, deve-se destacar que a própria fiscalização bem esclareceu ao longo da Informação Fiscal que o Auto de Infração lavrado nos autos do PAF n.º 11624.720020/2013-11 identificou infrações relativas à insuficiência de recolhimento de PIS/PASEP e COFINS; e à omissão de receita sujeita à COFINS, enquanto que a presente análise se destina apenas a averiguar se os créditos apontados pelo contribuinte efetivamente existem. Bem como foi apontado que nas planilhas demonstrativas que integraram o PAF n.º 11624.720020/2013-11, restou perfeitamente segregada a parcela correspondente à glosa de ressarcimento, da parcela lançada de ofício, portanto improcedente a alegação de *bis in idem*.

Em que pese a apreciação expressa por parte da DRJ de matérias apresentadas na Manifestação de Inconformidade, a Recorrente não se insurgiu sobre tais pontos que lhe foram

desfavoráveis em sede de recurso, restando caracterizada sua concordância, a atrair a aplicação do disposto no art. 42 do Decreto n.º 70.235/72, *verbis*:

Art. 42. São definitivas as decisões:

(...) Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Dos reflexos do PAF n.º 11624.720020/2013-11

É de se rememorar que o presente litígio se concentra no indeferimento parcial de pedido de ressarcimento de crédito de PIS, conforme razões apresentadas na Manifestação de Inconformidade e no Recurso Voluntário constantes destes autos, não alcançando todas as matérias objeto do Auto de Infração – PAF n.º 11624.720020/2013-11.

No tocante a despesas com serviços, depreende-se do PAF n.º 11624.720020/2013-11 que foram glosados os seguintes créditos: representação comercial, comissões de vendas, corretagem, intermediação e assemelhados, serviços de cobrança, aquisição de *software*, advocacia, assessoria jurídica, assessoria em geral, consultoria, serviços administrativos, serviços de cobrança, serviços em geral e assemelhados, corretagem de câmbio, serviços em *containers* (consolidação, desconsolidação, liberação, arrumação, movimentação, paletização, liberação de BL (*BL fee*) e assemelhados, despacho aduaneiro, seguros, serviços de correios e transporte de documentos, análise técnica têxtil, frete internacional na importação, armazenagem na importação, frete na exportação pago a empresa estrangeira com escritório de representação no Brasil, serviços e aluguéis.

Nos presentes autos, a Recorrente faz uma defesa genérica no tocante ao princípio da não-cumulatividade e possível enquadramento como insumos dos serviços tomados no exercício de sua atividade econômica de atuação em comércio atacadista, inclusive no mercado externo, sem qualquer especificação no tocante ao rol específico de créditos glosados no período em discussão, como também não demonstra objetivamente como os serviços seriam essenciais e relevantes a sua atividade econômica.

Verifica-se ainda que no PAF n.º 11624.720020/2013-11 todas as questões foram apreciadas no Acórdão n.º 3302-003.199, de 17/05/2016, que julgou o Recurso Voluntário. O julgamento se deu por maioria de votos, restando vencido o conselheiro relator, somente na questão relativa ao conceito de insumos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2010

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO.

Os valores do crédito presumido do ICMS, por se caracterizar como receita de subvenção para custeio, integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativa.

GLOSA DE CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS.

Restando comprovado nos autos que as operações realizadas com empresas em situação irregular visavam unicamente obter vantagem ilícita, tendo sido simuladas com o objetivo único de reduzir o pagamento de tributos devidos, correta a glosa.

CRÉDITO SOBRE DISPÊNDIOS PREVISTOS NO ART. 3º, II, DA LEI 10.833/2003. CONCEITO DE INSUMOS. RELAÇÃO DE PERTINÊNCIA E DEPENDÊNCIA COM O PROCESSO DE PRODUÇÃO E FABRICAÇÃO DE BENS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

No regime de apuração não cumulativa das contribuições ao PIS e à COFINS, o desconto de créditos das aquisições de bens e direitos utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens destinados a venda (art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03), está condicionado a relação de pertinência e dependência do insumo ao processo produtivo ou de fabricação do bem ou prestação de serviços pelo contribuinte, analisada em cada caso em concreto, não sendo aplicável o conceito restrito das IN's 247/02 e 404/04, que equiparou o insumo aos produtos intermediários no âmbito do IPI e nem o conceito mais elástico de despesa necessária previsto para o IRPJ.

FRETE INTERNACIONAL. INEXISTÊNCIA DE DIREITO DE CRÉDITO.

A partir de 01/05/2004, por meio da Lei nº 10.865/04, foi instituída a exigência de contribuição para o PIS e Cofins na importação de bens e serviços. Em contra partida foi autorizado o desconto de créditos relativos às importações sujeitas ao pagamento da contribuição, nas hipóteses previstas em seu art. 15, dentre as quais não se verifica despesa com pagamento de frete internacional.

O seguimento do Recurso Especial limitou-se a matéria que não é objeto de apreciação no presente feito, relativa à inclusão na base de cálculo das contribuições de valores oriundos de créditos presumidos de ICMS:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2010

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DO ICMS.

Os créditos decorrentes do princípio da não-cumulatividade do ICMS, apurados de forma presuntiva, não se constituem em receitas da pessoa jurídica e não integram a base de cálculo da Cofins não cumulativa.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2010

PIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DO ICMS.

Os créditos decorrentes do princípio da não-cumulatividade do ICMS, apurados de forma presuntiva, não se constituem em receitas da pessoa jurídica e não integram a base de cálculo da contribuição para o PIS não cumulativa.

As matérias, portanto, foram exaustivamente debatidas na esfera administrativa. No tocante à correlação entre os processos, destaca-se excerto constante do Despacho Decisório (e-fls. 40/47):

Uma vez que a presente operação de análise da regularidade dos créditos declarados nos PER anteriormente citados baseia-se nas conclusões e resultados do processo

administrativo n.º 11624.720020/2013-11 (MPF n.º 08.1.90.00-2012-00820-5), cientificado à First S/A em 23/04/2013, foi feita intimação (Termo de Intimação Fiscal First n.º 001/2013) solicitando ao contribuinte a formular defesa e a se manifestar sobre o referido procedimento fiscal, incluindo os termos lavrados, provas coletadas, despachos decisórios e decisões administrativas proferidas, uma vez que tais elementos serão utilizados na análise fiscal dos P E R/D C O M P.

Tal precaução destina-se apenas a evitar o cerceamento do direito de ampla defesa, ainda que o contribuinte tenha impugnado o PAF n.º 11624.720020/2013-11. Todos os processos de análise dos PER relacionados na Tabela 01 (página 02) deverão ser julgados juntamente àquele processo administrativo, desta forma, o resultado do julgamento daquele PAF certamente refletirá nestes.

(...)

Em relação ao julgamento administrativo, conforme esclarecido anteriormente, qualquer resultado terá impacto nestes processos de análise de PER, **motivo pelo qual se encaminha estes processos para serem julgados em conjunto com o PAF n.º 11624.720020/2013-11.**

O próprio contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade solicitou a suspensão da análise da PER/DCOMP até o trânsito em julgado:

a) o acolhimento da preliminar levantada, declarando nulo o despacho decisório, por violação ao art. 5º. LV da CRFB/1988 c/c art. 2º, VIII e X da Lei n.º. 9.784/1999, determinando a suspensão da análise da PER/DCOMP até o trânsito em julgado administrativo do PAF n.º. 11624.720020/2013-11;

Nesse contexto, o procedimento previsto pela legislação, para evitar julgamentos conflitantes é que os processos, tramitem, sempre que possível, vinculados e que o julgamento do processo conexo aguarde o julgamento de mesma instância do processo principal.

Assim, existindo decisão administrativa transitada em julgado que procedeu à análise dos mesmos elementos de fato e de direito, igual solução merece a controvérsia objeto do presente feito, com a manutenção das respectivas glosas.

Conclusão

Ante todo o exposto, não cabe nova discussão sobre a matéria, de modo que voto por conhecer do recurso, rejeitando as preliminares suscitadas e negando-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carolina Machado Freire Martins

Fl. 10 do Acórdão n.º 3401-010.348 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.921869/2013-16