



A124
2-1-5

[Assinatura]

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

Processo nº 10980.010587/2005-45
Recurso nº 500.021 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.774 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2010
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente SUL PLATA TRADING DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/05/2003, 30/06/2003, 31/01/2004, 28/02/2004, 31/05/2004, 30/06/2004

DIFERENÇAS. VALORES DECLARADOS. VALORES DEVIDOS

As diferenças apuradas entre os valores da contribuição declarados e/ ou pagos e os efetivamente devidos apurados com base no faturamento mensal estão sujeitas a lançamento de ofício, acrescidas das cominações legais.

CIDE-COMBUSTÍVEIS. DEDUÇÃO DA COFINS.

A CIDE paga sobre diesel importado pode ser deduzida da Cofins incidente sobre a sua venda no mercado interno, até o limite legalmente estabelecido, nas operações efetuadas no mesmo período de competência, inexistindo amparo para o aproveitamento do saldo devedor da CIDE apurado no mês com deduções futuras.

EQUÍVOCOS NA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NOTAS FISCAIS. COMPROVAÇÃO

Comprovado equívoco na apuração de parcela do crédito tributário lançado e exigido, retifica-se o valor da parcela calculada equivocadamente.

TRANSIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRECLUSÃO

Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada em primeira instância, exceto quando devam ser reconhecidas de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.

A exigência de juros de mora sobre a multa de ofício somente é cabível se aquela não for paga depois de decorridos 30 (trinta) dias da ciência do sujeito passivo da decisão administrativa definitiva que julgou procedente o crédito tributário.

DILIGÊNCIA

[Assinatura]

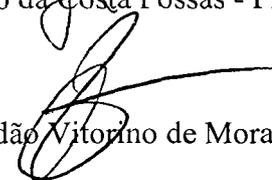
Reconhecida pelo julgador ser prescindível ao julgamento a realização da diligência solicitada, rejeita-se o pedido da recorrente.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de diligência, não conhecer da matéria preclusa e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.


Rodrigo da Costa Possas - Presidente


José Adão Vitorino de Moraes - Relator

EDITADO EM: 21/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes (Relator), Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Possas (Presidente). Ausente justificadamente o Conselheiro Suplente Rodrigo Pereira de Mello.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão proferida pela DRJ Curitiba, PR, que julgou procedente o lançamento da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) referente aos meses de competência de maio e junho de 2003, janeiro, fevereiro, maio e junho de 2004.

O lançamento decorreu da insuficiência de declaração/pagamento da contribuição devida naquele período.

Segundo o autuante, a recorrente não observou o limite previsto na legislação da Cofins, vigente à época da importação e comercialização de óleo diesel, para apuração dessa contribuição e, ainda, utilizou diferenças apuradas a maior de direito a dedução de CIDE de um período para deduzir da COFINS devida de outro período.

Cientificada do lançamento, a recorrente impugnou-o, alegando razões que foram assim resumidas por aquela DRJ:

“De início manifesta sua concordância com o procedimento fiscal, no que diz respeito à observação da alteração dos limites de dedução para R\$26,40 e R\$ 121,60.

Defende, entretanto, o direito de dedução do valor da CIDE, pago na importação ou na comercialização, dos valores da COFINS devidos relativos a um mesmo período de apuração ou posteriores, conforme determina o §1º do art. 8º da Lei nº 10.336/2001. Diz que o Decreto nº 4.524/2002 manteve o disposto no art. 8º

da Lei nº 10.336/2001. Neste sentido, alega ser pacífica a legislação e a jurisprudência, citando, inclusive a Solução de Consulta/SRRF/7aRF nº 342/2004.

Discorre sobre interpretação da legislação tributária, sobre o princípio da isonomia, aplicação da analogia e da equidade.

Por fim, aponta um erro ou engano na quantidade comercializada no mês de janeiro de 2004, considerada de 6.571.000 litros, quando na verdade foram comercializados 10.571.000 litros, alterando, assim, o preço médio de venda que é a base de cálculo utilizada pelo fisco para calcular a COFINS devida. Ressalta, ainda, que, em janeiro de 2004, ocorreu devolução de empréstimo de 1.000.000 litros efetuado para a Repsol em dezembro de 2003, bem como recebimento em empréstimo de 2.500.000 litros da Repsol, que foi devolvido em 02/2004.”

Analisada a impugnação, aquela DRJ julgou o lançamento procedente, conforme Acórdão nº 06-21.862, datado de 22/04/2009, às fls. 414/416, sob as seguintes ementas:

“CIDE-COMBUSTÍVEIS. DEDUÇÃO DA COFINS.

A CIDE paga em razão da venda no mercado interno de óleo diesel pode ser deduzida, até o limite legalmente estabelecido, do valor da COFINS devido pelo contribuinte no período de apuração, relativamente às vendas do mesmo produto. Eventual diferença da CIDE que não puder ser deduzida torna-se tributação definitiva a título de CIDE-Combustíveis, não existindo qualquer saldo credor da mencionada contribuição para ser deduzido das vendas realizadas em períodos seguintes.

APURAÇÃO DOS DÉBITOS. ERRO DO AUTUANTE NÃO COMPROVADO.

Não havendo a demonstração de que houve equívoco do autuante em sua apuração de débitos, por meio de documentos hábeis carreados junto com a impugnação, considera-se acertado o feito.”

Cientificada dessa decisão, inconformada, a recorrente interpôs o recurso voluntário, requerendo preliminarmente a realização de diligência com o objetivo de analisar os seus registros contábeis para verificar a contabilização de todos os documentos – notas fiscais mencionadas – constituintes de provas no processo e, se vencida nessa preliminar, que se julgue improcedente o lançamento, alegando, em síntese, erro material no levantamento fiscal e na metodologia utilizada, que tem direito de utilizar o excesso do valor da CIDE de um período para deduzir da Cofins devida em períodos subsequentes e que se reconheceu os efeitos da transição tributária sobre o estoque de diesel, quando da mudança de tributação com elevação da alíquota da Cofins e redução para zero da alíquota da CIDE. Questionou, ainda, a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Para fundamentar seu recurso, expendeu extenso arrazoado sobre: i) a exigência da Cofins; ii) erro material (quantitativo) no levantamento fiscal; iii) erro na metodologia do levantamento fiscal; iv) falta de reconhecimento dos efeitos da transição tributária; v) juros sobre a multa lançada de ofício; vi) diligência; e vii) provas – força maior – disponibilização posterior, concluindo, ao final, que: i) no mês de janeiro, para apuração da contribuição devida, o autuante cometeu dois erros: o primeiro, por ter considerado entrada

zero de diesel, quando, de fato, entraram 4.000.000 litros; segundo, por ter considerado a saída de 6.571.000 litro de diesel, quando a real foi de 10.071.000 litros, conforme demonstrado nos anexos I e II; ii) os excessos de valores pagos a título de CIDE podem ser utilizados para a dedução das contribuições devidas a título de PIS e Cofins em outros períodos, ou seja, como créditos futuros; e, nos casos em que a venda de diesel importado ocorrer em mais de um mês, tem direito de aproveitar a CIDE integralmente paga na importação, inexistindo quaisquer limitações, conforme dispõe a legislação dessas contribuições; iii) em face da transição tributária na apuração do PIS, ou seja, alteração de sua alíquota de cálculo de 10,29 % para 16,18 % e redução da alíquota da CIDE para 0,0 %, com vigência a partir de 1º de maio, tem direito ao crédito da CIDE sobre os estoques adquiridos até o final de abril de 2004 que foram vendidos a partir de 1º de maio de 2005; iv) inexistente amparo para se cobrar juros de mora sobre a multa de ofício; vi) a necessidade de diligência para se verificar a contabilização ou não das notas fiscais mencionadas e constituintes de provas neste processo; e, vii) novas provas serão disponibilizadas assim que o Fisco Estadual liberar a documentação que se encontra em seu poder.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Preliminarmente, em relação à matéria transição tributária, não se toma conhecimento nesta fase recursal, por se tratar de matéria preclusa, não-questionadas na impugnação, ou seja, matéria não-oposta à autoridade julgadora de primeira instância.

A fase litigiosa do procedimento se instaura com a interposição da impugnação, quando aquelas matérias deveriam ter sido contestadas, conforme estabelece o Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, art. 15. Também, o art. 17, deste mesmo diploma legal, estabelece que *“considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”*.

Na lição de Chiovenda, repetida por Luiz Guilherme Marioni e Sérgio Cruz Arenhart, tem-se que:

“... a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual. Isso pode ocorrer pelo fato:

i) de não ter a parte observado a ordem assinalada pela lei ao exercício da faculdade, como os termos peremptórios ou a sucessão legal das atividades e das exceções;

ii) de ter a parte realizado atividade incompatível com o exercício da faculdade, como a proposição de uma exceção incompatível com outra, ou a prática de ato incompatível com a intenção de impugnar uma decisão;

iii) de ter a parte já exercitado validamente a faculdade”

A cada uma das situações acima corresponde, respectivamente, os três tipos de preclusão, a temporal, a lógica e a consumativa.

No presente caso, ocorreu a preclusão temporal consistente na perda da oportunidade que a recorrente teve para tratar daquela matéria na impugnação oposta à autoridade julgadora de primeira instância. Ultrapassada aquela etapa, extingue-se o direito de levantá-la agora, nesta fase recursal.

Ainda, em preliminar, a recorrente requereu a realização de perícia para se verificar a contabilização ou não das notas fiscais que servem de prova neste processo.

Contudo, tal diligência é prescindível ao deslinde do litígio e, além do mais, as notas fiscais necessárias à apuração da parcela do crédito tributário referente à competência de janeiro de 2004, apresentadas pela recorrente, deverão ser levadas em conta na retificação daquela parcela, conforme será decidido no mérito a seguir.

No mérito, as questões se restringem aos erros suscitados na apuração da parcela do crédito tributário lançado e exigido para o mês de janeiro de 2004 e ao direito de se aproveitar em períodos futuros a CIDE paga na importação do diesel, deduzindo-a da Cofins incidente sobre a venda daquele produto no mercado interno.

Quanto aos erros na apuração da parcela de janeiro de 2004, para provar sua alegação de que naquele mês de janeiro houve entrada (compra) de 4.000.000,0 de litros de diesel e saída (comercialização) de 10.071.000 litros, a recorrente elaborou e anexou ao presente recurso voluntário os demonstrativos à fl. 451, denominado “ANEXO I COFINS”, e, a fl. 461, “ANEXO II COFINS”.

De seus exames verifica-se que, em relação ao anexo I, constam entradas de 4.000.000,0 litros de diesel, mas a título de empréstimo e devolução; Já as saídas totalizam 4.000.000,0 de litros e não os 10.071.000,0 alegados por ela. Além disto, das cinco notas de saídas listadas, apenas uma a de nº 1219 (fl. 503) se refere à operação realizada em janeiro de 2004. As demais se referem a operações realizadas em dezembro de 2003 e fevereiro de 2004.

Já em relação ao anexo II, o somatório das saídas, de conformidade com as notas fiscais, soma os 10.071.000,0 litros e o valor de R\$ 11.697.050,00. Ressalte-se que o valor em moeda é o mesmo utilizado pelo autuante, donde se conclui que, em relação às saídas de diesel, houve erro no cálculo da parcela da Cofins apurada, lançada e exigida para aquele mês.

Dessa forma, aquela parcela deverá ser recalculada, levando-se em conta a saída (comercialização) de 10.071.000,0 litros de diesel, no valor total de R\$ 11.697.050,00, resultando num preço médio de R\$1,161458 por litro (um vírgula dezesseis...).

Quanto ao direito de se aproveitar em períodos subseqüente a CIDE paga na importação do diesel, deduzindo-a da Cofins incidente sobre a venda daquele produto no mercado interno, ao contrário do entendimento da recorrente, o demonstrativo à fl. 357, prova que toda a CIDE sobre as vendas internas de diesel foi deduzido, observado os limites do montante do PIS/Pasep e da COFINS por ele devidos, relativamente à venda daquele produto, no mesmo período de apuração ou em períodos subseqüentes, nos termos da Lei nº 10.336, de 19/12/2001, que criou essa contribuição, *in verbis*:

“Art. 7º Do valor da Cide incidente na comercialização, no mercado interno, dos produtos referidos no art. 5º poderá ser deduzido o valor da Cide:

I - pago na importação daqueles produtos;

II - incidente quando da aquisição daqueles produtos de outro contribuinte.

Parágrafo único. A dedução de que trata este artigo será efetuada pelo valor global da Cide pago nas importações realizadas no mês, considerado o conjunto de produtos importados e comercializados, sendo desnecessária a segregação por espécie de produto.

Art. 8º O contribuinte poderá, ainda, deduzir o valor da Cide, pago na - importação ou na comercialização, no mercado interno, dos valores da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos na comercialização, no mercado interno, dos produtos referidos no art. 5º, até o limite de, respectivamente:(Redação dada pela Lei nº 10.636, de 2002)

(...);

II - RS 30,30 e RS 139,70 por m3, no caso de diesel; (Redação dada pela Lei nº 10.636, de 2002)

(...).

§ 1º A dedução a que se refere este artigo aplica-se às contribuições relativas a um mesmo período de apuração ou posteriores.

§ 2º As parcelas da Cide deduzidas na forma deste artigo serão contabilizadas, no âmbito do Tesouro Nacional, a crédito da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins e a débito da própria Cide,, conforme normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.”

Posteriormente, o Decreto nº 5.060, de 30 de abril de 2004, reduziu a zero os limites de dedução do PIS e da COFINS para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de maio de 2004, conforme se depreende do art. 1º, 2º e 3º, a seguir transcritos:

“Art. 2º Ficam reduzidos a zero os limites de dedução da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, a que se refere o art. 8º da Lei nº 10.336, de 2001.

Art. 3º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de maio de 2004.”

Ora, segundo o art. 8º, inciso II e §1º, da Lei nº 10.336, de 2001, a CIDE paga sobre as vendas internas de diesel poderá ser deduzida pelo contribuinte, observados os limites, do montante do PIS/Pasep e da COFINS por ele devidos, relativamente à venda daquele produto, no mesmo período de apuração ou em períodos subseqüentes, conforme foi levado a efeito pelo autuante no demonstrativo de fl. 357, em que se observa a dedução, tanto no próprio mês quanto nos meses posteriores, limitada a mesma quantidade de metros cúbicos comprados/importados, ou seja, se foi adquirida uma certa quantidade de diesel em um dado

período, considerou-se a CIDE para fins de dedução do PIS/Pasep e da Cofins no mesmo período ou períodos posteriores em que o diesel foi comercializado no mercado interno até o limite da certa quantidade adquirida, significando dizer, que se após comercialização de todo o estoque do diesel importado, naquele dado período, tivesse o contribuinte pago a Cide-Combustíveis em valor superior ao que lhe era permitido deduzir do PIS/Pasep e da Cofins, referido valor tornou tributação definitiva a título de Cide-Combustíveis, não existindo qualquer saldo credor a compensar, em relação ao diesel importado e vendido no mercado interno.

Conforme se constata, a legislação permitiu ao contribuinte “deduzir o valor da CIDE, pago (...) dos valores (...) devidos na comercialização, no mercado interno, dos produtos referidos no art. 5º. Ou seja, o legislador não criou um crédito para o contribuinte nem considerou que houve pagamento a maior da CIDE, a lei apenas determinou que o PIS e a COFINS incidentes na comercialização dos produtos referidos em seu art. 5º, até os limites determinados em seu art. 8º, não devem ser recolhidos pelo contribuinte, mas compensados com a CIDE.

Na hipótese de o PIS e a COFINS incidentes na comercialização no mercado interno resultarem em valores superiores aos limites, previstos nos incisos do caput do art. 8º, reduzidos pelo Decreto nº 4.565, de 01/01/2003, o contribuinte deve recolher a diferença das referidas contribuições. Caso contrário, se resultarem em valores inferiores a tais limites, as parcelas dedutíveis da CIDE estarão limitadas ao quantum de PIS e COFINS apurados, não ensejando, qualquer diferença, entre os referidos limites e o quantum das contribuições, em “créditos” a serem aproveitados em períodos posteriores.

Portanto, o valor da CIDE pago em um dado período de apuração em função da comercialização de combustíveis no mercado interno pode ser deduzido pelo sujeito passivo do montante do PIS e da COFINS por ele devidos em razão do faturamento auferido pela venda dos mesmos produtos, até os limites previstos no art. 8º da Lei nº 10.336, de 2001, observadas suas alterações posteriores.

Se os valores do PIS e da COFINS incidentes sobre as vendas dos combustíveis no mercado interno forem superiores aos limites legais estabelecidos para tal dedução, deverá ser recolhida pelo sujeito passivo a diferença daquelas contribuições. No caso de os valores do PIS e da COFINS serem inferiores àqueles limites, as parcelas dedutíveis da CIDE estarão limitadas ao quantum de PIS e COFINS apurados, não ensejando qualquer diferença entre os referidos limites e o quantum das contribuições, em “créditos” a serem aproveitados em períodos posteriores.

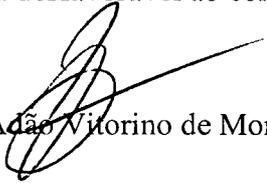
Resta claro das próprias disposições legais que a diferença da CIDE que não puder ser deduzida torna-se tributação definitiva a título de CIDE-Combustíveis, não existindo qualquer saldo credor da mencionada contribuição para ser deduzido das vendas realizadas em períodos seguintes.

Finalmente, quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício, sua incidência somente tem cabimento depois de decorrido o prazo de 30 (trinta) dias concedidos ao sujeito passivo para pagamento do crédito tributário julgado e mantido por decisão administrativa definitiva.

Caso o crédito tributário torne-se líquido e certo, ou seja, com decisão definitiva contrária ao contribuinte, não seja pago dentro daquele prazo, a penalidade (multa de

ofício) converte-se em débito fiscal, passando então a incidir juros moratórios sobre ela nos termos da Lei nº 9.430, de 27/12/1991, art. 61, § 3º, quando do seu pagamento intempestivo.

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, rejeito o pedido de diligência, não conheço da matéria preclusa (transição tributária) e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário apenas e tão somente para que o valor da parcela da Cofins lançada e exigida para o mês de competência de janeiro de 2004 seja recalculado, levando-se em conta que naquele mês foi comercializada a quantidade de 10.071.000,0 (dez milhões e setenta e um mil) litros de diesel e não os 6.571.000,0 (seis milhões quinhentos e setenta e um mil) litros considerados pelo autuante, apurando-se novo valor para aquele mês e, conseqüentemente, novo valor total da contribuição devida e respectivas cominações legais, multa de ofício e juros de mora e, ainda, para reconhecer que a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício somente é cabível depois de decorridos 30 (trinta) dias da decisão administrativa definitiva desfavorável ao contribuinte.


José Adão Vitorino de Moraes