



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.720018/2018-21
Recurso Voluntário
Resolução nº **3301-001.398 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de janeiro de 2020
Assunto COFINS
Recorrente WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA
Interessado 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 análise das alegações quanto a erros na EFD-Contribuições feitas pelo Contribuinte no recurso voluntário; elaborando relatório circunstanciado; concluído o relatório, dar ciência ao Contribuinte para se manifestar no prazo de 30 dias, com posterior devolução ao Carf para continuidade do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 3470 a 3522) interposto pelo Contribuinte, em 3 de janeiro de 2019, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 10-63.407 (fls. 3430 a 3457), de 23 de novembro de 2018, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) – DRJ/POA – que decidiu, por unanimidade de votos, não conhecer da impugnação quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo, e, na parte conhecida, julgou pela improcedência da impugnação.

Adota-se o relatório do referido Acórdão:

Trata o presente dos lançamentos de ofício relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), na modalidade não-cumulativa e cumulativa, fls. 2759 a 2767, e Programa de Integração Social (PIS), também em ambas as modalidades, fls. 2768 a 2778, referentes ao primeiro semestre de 2013. O **lançamento das contribuições** para os diversos períodos somou R\$ 43.380,16 (Cofins cumulativa), R\$ 56.168.735,95 (Cofins não-cumulativa), R\$

9.399,04 (PIS cumulativo) e R\$ 12.195.528,16 (PIS não-cumulativo). O total geral dos autos de infração, com a multa de ofício de 75% e juros moratórios, totalizou R\$ 155.307.128,06.

A autuada é empresa que atua no comércio varejista e atacadista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, na exploração do ramo denominado de supermercados (Wal-Mart, com as marcas BIG, Nacional, entre outras). Apura o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica pelo Lucro Real e o PIS e Cofins pela sistemática não cumulativa.

O **Relatório de Ação Fiscal (RAF)**, que consta com diversos anexos, descreve o procedimento realizado, as glosas e a apuração dos tributos (fls. 2779 a 3253). A partir dos valores informados na EFD – Contribuições, foi feita a auditoria dos valores declarados de PIS e Cofins, com referência na escrituração (ECD – escrituração contábil digital) e documentos e arquivos entregues a partir dos termos de intimações fiscais. Foram constatadas infrações que podem ser classificadas nos seguintes itens: (i) outros créditos; (ii) acordos promocionais; (iii) vendas não tributadas; (iv) créditos apropriados indevidamente; (v) créditos sobre ICMS-ST; e (vi) Ajustes na EFD-Contribuições.

Quanto ao primeiro item (de número 2 no RAF), foi glosado o valor do IPTU, que constava em conjunto aos aluguéis pagos, seja por excesso de valor ou por não ser passível de creditamento. Também foram excluídos, por falta de previsão legal, valores de comissões de cartão de crédito e cupom de transferência eletrônica de fundos. Com relação aos acordos promocionais (no 3 no RAF), constantes de contratos, foram identificadas as contas contábeis que servem para implementar esses acordos promocionais com fornecedores, em prática usual no ramo. Em geral, resultam no desconto no pagamento dos títulos, com alternativa para a fiscalizada emitir boletos. Os valores refletem acordos com fornecedores em troca de serviços da fiscalizada ou benefícios variados oferecidos, de promoção, espaço, propaganda. Tais valores foram apenas parcialmente tributados, embora forneçam benefício econômico, redução de passivos da autuada e aumento no patrimônio líquido não proveniente de recursos dos sócios, caracterizando-se como receitas.

Já com relação às vendas não tributadas (no 4 do RAF), foram classificados como sujeitos à substituição tributária ou isenção, alíquota zero ou produtos de tributação monofásica, produtos que não se enquadram nessa classificação. O RAF examina os diversos itens, detalhando a classificação fiscal de cada um deles. É o caso de refresco em pó, linguças, produtos de pastelaria, produtos alcoólicos, entre outros. Também é o caso dos jornais e periódicos, submetidos ao regime cumulativo (alíquotas de 3% e 0,65%). No item seguinte (no 5 do RAF), foram apropriados créditos indevidos sobre produtos sujeitos ao regime monofásico ou alíquota zero, basicamente sobre refrescos prontos para beber. Também foram glosados créditos decorrentes de ICMS-ST (item 6), por ser parcela que não sofre incidência do PIS e Cofins, não integrando o custo de aquisição das mercadorias do substituído ou sua receita. Caso contrário, estaria se oferecendo tratamento diferenciado, afetando o lucro em atividades com e sem substituição tributária.

O último item (no 7 do RAF) refere-se aos ajustes na EFD – Contribuições. Neste caso, foram auditados os ajustes, a partir das explicações do contribuinte e verificação da escrituração. As glosas seguiram as diretrizes estabelecidas nos demais itens. Os valores não comprovados também foram objeto de glosa. Já os valores cujas verificações, a partir dos itens examinados ou explicações da

empresa, resultaram em valores em benefício do contribuinte, para aumento de crédito ou redução de débito, foram reconhecidos de ofício.

Adicionalmente, cumpre referir que, para os meses de abril e maio de 2013, o contribuinte justificou, no curso da fiscalização, que teria corrigido as inconsistências nas vendas tributadas indevidamente através dos ajustes, apresentando arquivo para comprovação. Dessa forma, estes meses foram tratados através do item de ajustes, seguindo a mesma abordagem do item 4 do RAF, quanto aos produtos tributados ou não.

Os anexos acompanham o RAF com as planilhas demonstrativas, além das planilhas e arquivos não pagináveis gerados no curso da auditoria fiscal. Os quadros das fls. 2832 a 2834 consolidam os valores obtidos pela fiscalização. A empresa foi cientificada da autuação em 10/01/2018 (fl. 3260).

Cumpre referir, conforme menção feita no próprio relatório, que outros lançamentos anteriores foram realizados, contemplando infrações que aqui também foram objeto de autuação, embora possam existir diferenças entre as situações.

A interessada apresentou **impugnação** ao lançamento em 08/02/2018 (fls. 3263 a 3338).

Em relação ao Item (2) “outros créditos”, alega que a não cumulatividade emana do texto constitucional e que existe permissão explícita na legislação para desconto de créditos de aluguéis. Já o desconto do IPTU é apenas gerencial, sendo que o sujeito passivo do IPTU é o proprietário, sobre o quê transcreve julgados do STJ. Os valores do IPTU integram a remuneração do locador, como já indicou a Cosit. Assim, seria contraditório indicar que tal parcela não compõe o aluguel para o locatário. Já com relação ao outro item glosado, aponta que o pagamento eletrônico vem se apresentando como modalidade principal, tornando-se cada vez mais relevante, nas operações de varejo, a despesa relacionada. O não reconhecimento de crédito para as comissões dos cartões de crédito e despesas de transferência eletrônica de fundos viola a não cumulatividade do tributo. Cita jurisprudência.

Ainda seguindo a impugnação, com relação aos “acordos promocionais”, explica que a autuada é empresa comercial, e não prestadora de serviços. As negociações comerciais se dão com cada fornecedor, sendo inerente à atividade. Assim:

Essa compra mais barata pode se traduzir em preço baixo ou desconto. O desconto pode ser comercial (incondicional), que nada mais é do que redutor do preço, ou financeiro (condicional).

.....

De outro lado, a contabilização igualmente não altera a natureza da relação. Embora para fins gerenciais a Impugnante rateie os descontos entre diversas contas envolvendo custos logísticos, custo de descarte de produtos, entre outras, isso não altera a relação estabelecida entre a Impugnante e fornecedor: compra e venda de mercadorias com desconto preestabelecido. Nada além disso. (fls. 3278 e 3279 dos autos).

Exemplifica com a entrega centralizada, que estaria interpretado por um suposto serviço de logística, demonstrando já ser a mercadoria do impugnante a partir da entrega, sendo totalmente desvinculado de custos, distância e outros fatores. Não há bilateralidade e comutatividade. Cita a doutrina. Também, o desconto

não é receita para fins jurídicos, o que independe da forma de contabilizar. A redução de despesa é alheia a hipótese de incidência das contribuições. Mesmo que fosse relevante, os descontos incondicionais são redutores de custo (não contabilizada receita) e os condicionais são tratados como receitas financeiras (sujeitos à alíquota zero). O desconto incondicional, por sua vez, não precisa obrigatoriamente constar da nota fiscal, devendo se priorizar a verdade real (sobre o quê cita jurisprudência). Nos termos da peça impugnatória:

Embora a nota fiscal, por questões comerciais, seja emitida pelo valor total (ou “de tabela”), a Impugnante sabe que não deve todo aquele valor e aplica o desconto tão logo a mercadoria é recebida e registrada.

(...) não se contesta o direito de a Fazenda Pública ter acesso aos acordos firmados; contesta-se a divulgação pública dessas informações (nas notas fiscais), em que, além da fiscalização, qualquer um terá acesso.

(...) Estando plenamente justificada a sua ausência, é de se perquirir a essência, que, no caso, é, de fato, de desconto incondicional porque o acordo é prévio e independe de evento futuro e incerto. (fls. 3287 a 3289).

Quanto às vendas não tributadas (item 4 do RAF), informa ter havido equívoco quando do envio da EFD, lembrando que foi o seu período inicial. Intimada, apresentou demonstrativo que comprova que tais valores foram tributados nos ajustes. O demonstrativo foi gerado inicialmente para abril e maio. Os arquivos envolvem muitas informações e demoram para serem gerados. Assim, está entregando o de março em conjunto com a impugnação e está concluindo o de outros meses. O formato é o mesmo para o qual foram entregues os de abril e maio, e que serviram para afastar a tributação sobre este item. Isso demonstra a fragilidade da fiscalização.

Quanto aos créditos apropriados indevidamente (no 5 do RAF), informa que reconheceu e pagou. Já com relação aos créditos sobre ICMS-ST, argumenta que a questão da substituição não é assim tão simples. A Receita Federal já teria se manifestado em solução de consulta (SC no 60 – 4ª RF / 2012) pelo valor integrar o custo, sendo este também o entendimento do STF, pelo menos enquanto vigorou. Não sendo o valor do ICMS de substituição tributária recuperável, ele compõe o custo. É reconhecido que o IPI não recuperável compõe o custo, mesmo excluído da base pelo vendedor. Com relação ao item 7 do RAF (dos Ajustes na EFD - Contribuições), aponta que ele só poderia ser analisado em conjunto com o item 4, assim (fls. 3296 e 3297):

De fato, os ajustes lançados na EFD (Bloco M) têm como origem, primordialmente, a correção da tributação incorreta no detalhe do item (Bloco C). De forma que, se nos Anexos 18 e 20 (Item 4 do RAF) foram lançados o PIS/COFINS supostamente não recolhidos a partir da análise da tributação dos itens na EFD (Bloco C), os ajustes (Bloco M) ficam prejudicados.

.....
Com efeito, tem-se evidente erro de base de cálculo que macula todo o lançamento neste tópico.

Prosseguindo, caracteriza-se uma duplicação no lançamento. Há erros, também, nos ajustes efetuados. Repisa os argumentos sobre o ICMS-ST e apresenta documento justificando o ajuste. Da mesma forma, aponta equívocos na

Fl. 5 da Resolução n.º 3301-001.398 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11065.720018/2018-21

abordagem sobre o crédito nas aquisições de etanol, citando o STJ sobre o aproveitamento de crédito no regime monofásico.

Também postula pela não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins. Aponta o Mandado de Segurança n. 0008773-81.2007.4.04.7100, anexando comprovação, e o entendimento consagrado pelo STF. Requer, desde já, seja determinada a revisão do lançamento para excluir o ICMS da base de cálculo. Quanto à multa, argumenta que o dispositivo legal que a fundamentou não tem aplicação isolada. Deve ser compatibilizado com a individualização da pena de acordo com a conduta, em conformidade com o CTN combinado com a Constituição Federal, o que decorre dos princípios da isonomia e proporcionalidade. É de se aplicar a dosimetria ou afastar a multa. Tampouco poderiam incidir juros de mora sobre a multa aplicada, uma vez que a penalidade pecuniária não decorre de tributo ou contribuição, mas do descumprimento do dever legal de declarar ou pagar, sendo que o texto legal não sustenta a agregação de Selic sobre a multa de ofício.

Por último, pede julgar improcedente o lançamento fiscal e, sucessivamente, seja afastada/reduzida a multa de ofício e sejam aplicados juros de mora apenas em relação ao principal, requerendo, ainda, na dúvida, a aplicação de interpretação favorável.

A unidade de origem atesta a tempestividade da impugnação e encaminha para apreciação desta DRJ.

Feito o relato do processo até o momento, constatou-se a necessidade da realização de diligência em relação ao item correspondente as vendas não tributadas (item 4) em combinação com o item de ajustes (item 7). A impugnação foi acompanhada de arquivos, anexados aos autos como “arquivo não paginável”, cujos termos de anexação constam das fls. 3306 e 3307 dos autos. Aponta que os valores de março foram apresentados, e que a apresentação se deu nos mesmos moldes de abril e maio, que serviram para afastar a tributação nesses dois meses. Mesmo que o arquivo com a discriminação pudesse ter sido apresentado anteriormente, a impugnação é momento processual adequado para apresentação das provas de que dispõe a interessada, conforme disciplinado pelo Decreto no 70.235/1972, bem como pelo art. 57 do Decreto 7.574/2011. Os elementos justificaram o confrontado com a escrituração, permitindo, desde logo, esclarecer e apurar os valores atentando para o ponto acima indicado, de modo a permitir o pleno exercício de defesa e a apreciação com todos os elementos necessários, permitindo, se for o caso, fornecer os valores líquidos resultantes.

O pedido da diligência restou assim redigido:

- *Proceder nova verificação das receitas submetidas à tributação e dos ajustes realizados, contemplando os elementos apresentados na impugnação (detalhamento dos ajustes / arquivo juntado aos autos como “não paginável”);*
- *Prestar outras informações, caso entenda ou forem constatados elementos que possam ser úteis à solução da lide, fazendo constar nos autos;*
- *Produzir relatório de diligência, informando as conclusões obtidas e, caso devam resultar em alteração nos valores lançados, informe/demonstre os novos valores;*

Fl. 6 da Resolução n.º 3301-001.398 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11065.720018/2018-21

- Dar ciência ao contribuinte da presente Resolução de diligência e do seu resultado, facultando-lhe a oportunidade de contestação no processo, tão somente quanto às questões aqui tratadas, no prazo de 30 (trinta) dias, se assim o desejar

A diligência foi realizada, tendo resultado no Relatório de Diligência Fiscal das fls. 3365 a 3387, incluindo os anexos. Concluiu-se que os ajustes apresentados já haviam sido considerados no RAF, não resultando em qualquer ajuste adicional de crédito ou alteração na autuação.

A empresa foi cientificada em 17/08/2018 (sexta-feira) e apresentou contestação sobre o relatório em 18/09/2018, conforme consta dos autos. Em apertada síntese, uma vez que os assuntos serão abordados mais detalhadamente no voto, no item correspondente às vendas não tributadas e ajustes, o contribuinte concorda com as conclusões da fiscalização com relação ao açúcar e óleo de soja. Quanto aos demais itens, mantém o questionamento, abordando o ICMS-ST, os ajustes efetuados e a impossibilidade de modificar a motivação, passando a tratar de problemas nos ajustes, e não nas vendas. Com relação aos comentários sobre os acordos promocionais prestados em diligência, considera que o relatório de diligência se desviou do pedido e que a discussão dos acordos promocionais seria descabida, neste momento processual. A impugnante mantém a contestação de todos os itens do auto de infração, reiterando o pedido original (fls. 3393 a 3393, além de dois arquivos anexados).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 10-63.407 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/06/2013

BASE DE CÁLCULO. NÃO-CUMULATIVIDADE. TOTAL DAS RECEITAS.

Para fins de apuração do valor tributável no regime da não-cumulatividade, computa-se o total das receitas, que compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DESPESA COM ALUGUEL. IPTU.

A legislação de regência permite o crédito sobre as despesas com aluguéis de prédios pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa. A despesa

Fl. 7 da Resolução n.º 3301-001.398 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11065.720018/2018-21

com o IPTU do imóvel alugado não se confunde com aluguel, inexistindo a possibilidade de interpretação extensiva que permita o desconto de crédito correspondente.

NÃO-CUMULATIVIDADE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. TAXA DE ADMINISTRAÇÃO DE CARTÕES.

Os custos com taxas de administração de cartões de crédito e débito não geram direito a crédito do PIS e da Cofins, por não preencherem a definição de insumo estabelecida na legislação de regência.

DESCONTOS INCONDICIONAIS. EXIGÊNCIA DE QUE CONSTEM DA NOTA FISCAL.

Os descontos incondicionais consideram-se parcelas redutoras do preço quando constarem da nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

RECEITA FINANCEIRA. CONCEITO.

Receita financeira é aquela decorrente de uma aplicação (lato sensu) financeira, sendo uma das formas o pagamento antecipado. Não se enquadram nesta categoria os descontos puramente comerciais, vinculados à atividade empresarial.

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DECORRENTES DE DESCONTOS OBTIDOS SOB CONDIÇÕES.

As receitas decorrentes de descontos obtidos, mediante o cumprimento de condições acordadas entre o fornecedor e o adquirente, integram a base de cálculo da Cofins sob o regime não-cumulativo.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA.

No regime monofásico de tributação não há previsão de apuração de créditos básicos da não-cumulatividade, haja vista que a incidência efetiva-se uma única vez.

MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA REVENDA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE O ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE

O ICMS-ST não integra o valor das aquisições de mercadorias para revenda, para fins de cálculo do crédito a ser descontado da contribuição devida, por não constituir custo de aquisição, mas uma antecipação do imposto devido pelo contribuinte substituído, na saída das mercadorias, além do que não há a incidência no contribuinte substituto, o que impede a apropriação do crédito pelo adquirente, pois não há cumulação a ser evitada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - CÔFINS

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/06/2013

BASE DE CÁLCULO. NÃO-CUMULATIVIDADE. TOTAL DAS RECEITAS.

Para fins de apuração do valor tributável no regime da não-cumulatividade, computa-se o total das receitas, que compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DESPESA COM ALUGUEL. IPTU.

A legislação de regência permite o crédito sobre as despesas com aluguéis de prédios pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa. A despesa com o IPTU do imóvel alugado não se confunde com aluguel, inexistindo a possibilidade de interpretação extensiva que permita o desconto de crédito correspondente.

NÃO-CUMULATIVIDADE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. TAXA DE ADMINISTRAÇÃO DE CARTÕES.

Os custos com taxas de administração de cartões de crédito e débito não geram direito a crédito do PIS e da Cofins, por não preencherem a definição de insumo estabelecida na legislação de regência.

DESCONTOS INCONDICIONAIS. EXIGÊNCIA DE QUE CONSTEM DA NOTA FISCAL.

Os descontos incondicionais consideram-se parcelas redutoras do preço quando constarem da nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

RECEITA FINANCEIRA. CONCEITO.

Receita financeira é aquela decorrente de uma aplicação (lato sensu) financeira, sendo uma das formas o pagamento antecipado. Não se enquadram nesta categoria os descontos puramente comerciais, vinculados à atividade empresarial.

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DECORRENTES DE DESCONTOS OBTIDOS SOB CONDIÇÕES.

As receitas decorrentes de descontos obtidos, mediante o cumprimento de condições acordadas entre o fornecedor e o adquirente, integram a base de cálculo da Cofins sob o regime não-cumulativo.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA.

Fl. 9 da Resolução n.º 3301-001.398 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11065.720018/2018-21

No regime monofásico de tributação não há previsão de apuração de créditos básicos da não-cumulatividade, haja vista que a incidência efetiva-se uma única vez.

MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA REVENDA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE O ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE

O ICMS-ST não integra o valor das aquisições de mercadorias para revenda, para fins de cálculo do crédito a ser descontado da contribuição devida, por não constituir custo de aquisição, mas uma antecipação do imposto devido pelo contribuinte substituído, na saída das mercadorias, além do que não há a incidência no contribuinte substituto, o que impede a apropriação do crédito pelo adquirente, pois não há cumulação a ser evitada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/06/2013

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES NÃO DECLARADOS. MULTA APLICÁVEL

Tributo não declarado e não pago é constituído de ofício, com o acréscimo da multa de 75% do valor da contribuição não recolhida.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, configurando-se regular a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A decisão da DRJ foi no sentido de não conhecer da matéria quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS e, na parte conhecida, manter a autuação.

O Termo de Encerramento de Ação Fiscal considerou que o lançamento decorreu das seguintes irregularidades: (i) outros créditos; (ii) acordos promocionais; (iii) vendas não tributadas; (iv) créditos apropriados indevidamente; (v) créditos sobre ICMS-ST; e (vi) ajustes na EFD- Contribuições.

Na análise dos autos verifica-se a necessidade de enfrentar por primeiro a questão dos ajustes na EFD- Contribuições.

Neste ponto o Contribuinte salienta que pelo fato da DRJ ter tratado de forma conjunta a questão das vendas não tributadas e dos ajustes na EFD Contribuições, fará da mesma forma. Trata de destacar que a questão é eminentemente de fato e deve se respeitar a busca da verdade material e afirma:

(...) Neste processo foi defendido, inicialmente, erro no lançamento. Foi defendido que os valores cobrados a título de “vendas não tributadas” teriam

sido objeto dos “ajustes” que também foram atuados. A decisão da DRJ a todo momento trata da “inexistência de duplicidade”, mas os pontos fulcrais não foram enfrentados. A saber:

Demonstrou-se, em defesa, que parte das vendas apontadas como “não tributadas”, na verdade foram tributadas porque submetidas a ajustes. Assim, a acusação fiscal tal como posta (“vendas não tributadas”) é improcedente. Se, eventualmente, há problema nos ajustes desses produtos, isso não foi posto em discussão no lançamento original e, portanto, não pode servir de motivo para manter o lançamento porque constituiria inovação.

Logo, o lançamento em relação às “vendas não tributadas” improcedente já por essa razão. Mas não é só isso.

Foi detalhado documentalmente na resposta à diligência que uma série de itens objeto do lançamento como “não tributados” em relação aos quais as compras gerariam créditos e estes nem estão na EFD nem foram considerados pela fiscalização (docs. 01 e 02 da diligência). O inusitado é que esses arquivos sequer foram analisados pelo acórdão recorrido (no que incorre em nulidade que desde já requer), mas, tanto eram relevantes e deveriam ter sido analisados, que na segunda autuação isso foi visto e confirmado em diligência (**doc. 02**).

De fato, a questão é simples: se havia itens não tributados, os créditos desses itens não foram apropriados. Isso decorreu do erro no transporte dos valores para a EFD, conforme detalhado acima. Então, sendo o PIS/COFINS não-cumulativo o crédito dos produtos classificados como tributados precisaria ter sido aproveitado, conforme documentos apresentados na diligência. Ressaltando que na segunda autuação esse equívoco foi enfrentado, oportunidade em que foi confirmado o direito ao crédito.

Ou seja, tem-se, de partida, um erro de concepção no lançamento fiscal, já que não é possível falar em “vendas não tributadas” na medida em que o levantamento tem por base a EFD que, reitera-se, está repleta de inconsistências. Toda a distorção da EFD foi corrigida nos ajustes. Então, eventual lançamento deve se restringir a estes. Por isso, em relação às “vendas não tributadas” é imperioso o cancelamento do Auto de Infração. E ainda que assim não fosse, seria necessário, do valor apurado, aproveitar os créditos tal como foi feito em diligência na segunda autuação (no presente caso tem-se até um problema de nulidade, na medida em que a decisão recorrida sequer analisa este ponto).

Não bastasse, e ainda em linha com a verdade material, é importante demonstrar a regularidade dos ajustes efetuados (que tinham por objetivo corrigir as distorções da EFD para adequar à apuração correta do PIS/COFINS, equivalente aos tributos pagos). Para tanto, são juntadas as memórias de cálculo em anexo.

É importante enfatizar que a fiscalização reconhece que a composição dos ajustes apresentados pela Recorrente tinha como base valores apresentados no TIF 13, mas, conforme ressalta a fiscalização, esses valores foram corrigidos no TIF 17. Então, também aqui existe uma inconsistência no levantamento fiscal, dado que os valores justificados pela Recorrente (com base no TIF 13) não correspondem àqueles que foram utilizados para autuação (já que para tanto foram considerados os valores do TIF 17).

Repare que a fiscalização reconhece que “Os Ajustes de Redução de Débito informados em EFD e questionados pela Fiscalização (valores de PIS/Pasep e

Fl. 11 da Resolução n.º 3301-001.398 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11065.720018/2018-21

Cofins somados) foram retificados por intermédio do TIF 17, já que a versão original (apresentada na TIF 13) não contemplava a soma dos dois tributos em algumas de suas linhas”. Embora a fiscalização afirme que “Esse equívoco não prejudica em nada as conclusões ... já que a base de cálculo dos ajustes de PIS/Pasep e de Cofins é idêntica”, o certo é que essa divergência de valores ensejou a apresentação de justificativa equivocada e distorção de valores.

Segue, detalhadamente, a distorção gerada.

Em **janeiro/2013** os ajustes de redução de débito foram lançados na EFD a menor. E o pior, na resposta ao TIF 13 a explicação foi equivocada.

De fato, a apuração correta está no arquivo não paginável anexo (**doc. 03**). No EFD consta um ajuste de R\$ 4.231.290,17, mas o correto seria R\$ 5.870.432,25. E o detalhamento está justificado no mesmo arquivo não paginável: corresponde (i) a devolução de vendas e desistência de mercadorias⁴ não informada no valor de R\$ 5.249.099,62 (valor esse que está devidamente contabilizado e não aparece nos registros M105 e M505) e (ii) a receitas financeiras tributadas indevidamente.

Especificamente em relação às receitas financeiras, a fiscalização aduz que não houve tributação no bloco F, mas, nesse aspecto, equivoca-se: no arquivo não paginável é possível verificar os prints das telas do registro F100 e dele é possível extrair que embora o CST esteja 06 (operação tributável à alíquota zero) e a alíquota esteja realmente zero, foram preenchidos, por equívoco, os campos “valor do PIS” e “valor da COFINS”. Isso resultou na tributação desses valores. Daí a razão do ajuste de redução de débito.

Em relação ao ajuste de acréscimo de débito, também houve um equívoco no valor apontado na EFD. No mesmo arquivo não paginável é possível extrair que no EFD consta um ajuste de R\$ 3.147.135,98, mas o valor correto seria R\$ 1.227.673,09, de forma que foi apontado na EFD um ajuste de acréscimo de débito a maior em R\$ 1.919.462,89.

Vale registrar que a fiscalização justifica a manutenção do ajuste de acréscimo de débito no fato de as vendas de três filiais não terem sido alimentadas na EFD. Acontece que o PIS/COFINS das vendas dessas lojas que não subiram para a EFD totalizam R\$ 594.931,71 (**doc. 04**) e já compõem os R\$ 1.227.673,09.

Ultrapassada a análise dos ajustes, é possível extrair, do mesmo arquivo não paginável em que foram identificados os ajustes, que é possível um ajuste adicional de redução de débito de R\$ 3.558.604,97. Esse valor é suficiente para sanear os valores apurados pela fiscalização como “Vendas Não Tributadas” (Item 4 e Anexo 18 do Relatório de Ação Fiscal), “Vendas Refresco em Pó” (Item 4 e Anexo 20 do Relatório de Ação Fiscal) e “Crédito Indevido” (Item 5 e Anexo 22 do Relatório de Ação Fiscal), confirmando a assertiva da impugnação de que os ajustes resolveram as infrações apuradas nos dois tópicos aqui tratados.

Em **fevereiro/2013** os ajustes de redução de débito foram lançados na EFD a menor. E o pior, na resposta ao TIF 13 a explicação foi equivocada.

De fato, a apuração correta está no arquivo não paginável anexo (**doc. 05**). No EFD consta um ajuste de R\$ 4.623.610,69, mas o correto seria R\$ 6.905.234,07. E o detalhamento está justificado no mesmo arquivo não paginável: corresponde (i) a devolução de vendas e desistência de mercadorias⁵ não informada no valor de R\$ 5.136.388,80 (valor esse que está devidamente contabilizado e não

Fl. 12 da Resolução n.º 3301-001.398 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11065.720018/2018-21

aparece nos registros M105 e M505), (ii) a receitas financeiras tributadas indevidamente e (iii) combustível tributado indevidamente (já reconhecido pela fiscalização).

Especificamente em relação às receitas financeiras, a fiscalização aduz que não houve tributação no bloco F, mas, nesse aspecto, equivoca-se: no arquivo não paginável é possível verificar os prints das telas do registro F100 e dele é possível extrair que embora o CST esteja 06 (operação tributável à alíquota zero) e a alíquota esteja realmente zero, foram preenchidos, por equívoco, os campos “valor do PIS” e “valor da COFINS”. Isso resultou na tributação desses valores. Daí a razão do ajuste de redução de débito.

Em relação ao ajuste de acréscimo de débito, também houve um equívoco no valor apontado na EFD. No mesmo arquivo não paginável é possível extrair que no EFD consta um ajuste de R\$ 3.537.876,75, mas o valor correto seria R\$ 1.017.868,46 (devolução de compras já apurada pela fiscalização + vendas das lojas convertidas que não foram alimentadas na EFD), de forma que foi apontado na EFD um ajuste de acréscimo de débito a maior em R\$ 2.520.008,29.

Vale registrar que a fiscalização, diferentemente do mês anterior, não aponta o acréscimo de débito em relação às vendas das filiais não sido alimentadas na EFD, mas tal situação também ocorreu neste mês. O PIS/COFINS das vendas dessas lojas que não subiram para a EFD totaliza R\$ 496.901,21 (**doc. 06**) e já compõem os R\$ 1.017.868,46.

Ultrapassada a análise dos ajustes, é possível extrair, do mesmo arquivo não paginável em que foram identificados os ajustes, que é possível um ajuste adicional de redução de débito de R\$ 4.801.631,67. Esse valor é suficiente para sanear os valores apurados pela fiscalização como “Vendas Não Tributadas” (Item 4 e Anexo 18 do Relatório de Ação Fiscal), “Vendas Refresco em Pó” (Item 4 e Anexo 20 do Relatório de Ação Fiscal) e “Crédito Indevido” (Item 5 e Anexo 22 do Relatório de Ação Fiscal) e “Ajustes de Redução de Crédito (Item 7.2.1 do Relatório de Ação Fiscal), confirmando a assertiva da impugnação de que os ajustes resolveram as infrações apuradas nos dois tópicos aqui tratados.

Em **março/2013** os ajustes de redução de débito foram lançados na EFD a menor. E o pior, na resposta ao TIF 13 a explicação foi equivocada.

De fato, a apuração correta está no arquivo não paginável anexo (**doc. 07**). No EFD consta um ajuste de redução de débito de R\$ 2.869.508,30, mas o correto seria R\$ 7.606.195,56. E o detalhamento está justificado no mesmo arquivo não paginável: corresponde (i) a devolução de vendas e desistência de mercadorias⁶ não informada no valor de R\$ 5.607.990,72 (valor esse que está devidamente contabilizado e não aparece nos registros M105 e M505), (ii) a receitas financeiras tributadas indevidamente no valor de R\$ 153.635,51 e (iii) combustível tributado indevidamente (já reconhecido pela fiscalização).

Especificamente em relação às receitas financeiras, a fiscalização aduz que não houve tributação no bloco F, mas, nesse aspecto, equivoca-se: no arquivo não paginável é possível verificar os prints das telas do registro F100 e dele é possível extrair que embora o CST esteja 06 (operação tributável à alíquota zero) e a alíquota esteja realmente zero, foram preenchidos, por equívoco, os campos “valor do PIS” e “valor da COFINS”. Isso resultou na tributação desses valores. Daí a razão do ajuste de redução de débito.

Fl. 13 da Resolução n.º 3301-001.398 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11065.720018/2018-21

Em relação ao ajuste de acréscimo de débito, também houve um equívoco no valor apontado na EFD. No mesmo arquivo não paginável é possível extrair que no EFD consta um ajuste de R\$ 2.512.952,03, mas o valor correto seria R\$ 613.740,76 (devolução de compras já apurada pela fiscalização), de forma que foi apontado na EFD um ajuste de acréscimo de débito a maior em R\$ 1.899.211,27.

Ultrapassada a análise dos ajustes, é possível extrair, do mesmo arquivo não paginável em que foram identificados os ajustes, que é possível um ajuste adicional de redução de débito de R\$ 6.635.898,53. Esse valor é suficiente para sanear os valores apurados pela fiscalização como “Vendas Não Tributadas” (Item 4 e Anexo 18 do Relatório de Ação Fiscal), “Vendas Refresco em Pó” (Item 4 e Anexo 20 do Relatório de Ação Fiscal) e “Crédito Indevido” (Item 5 e Anexo 22 do Relatório de Ação Fiscal) e “Ajustes de Crédito (Item 7.3.1 do Relatório de Ação Fiscal), confirmando a assertiva da impugnação de que os ajustes resolveram as infrações apuradas nos dois tópicos aqui tratados.

Em **abril/2013** os ajustes de redução de débito foram lançados na EFD a menor. E o pior, na resposta ao TIF 13 a explicação foi equivocada.

De fato, a apuração correta está no arquivo não paginável anexo (**doc. 08**). No EFD consta um ajuste de redução de débito de R\$ 2.503.689,56, mas o correto seria R\$ 6.989.885,88. E o detalhamento está justificado no mesmo arquivo não paginável: corresponde (i) a devolução de vendas e desistência de mercadorias⁷ não informada no valor de R\$ 5.115.134,44 (valor esse que está devidamente contabilizado e não aparece nos registros M105 e M505), (ii) a receitas financeiras tributadas indevidamente no valor de R\$ 165.713,56 e (iii) combustível tributado indevidamente no valor de R\$ 1.709.037,88.

Especificamente em relação às receitas financeiras, a fiscalização aduz que não houve tributação no bloco F, mas, nesse aspecto, equivoca-se: no arquivo não paginável é possível verificar os prints das telas do registro F100 e dele é possível extrair que embora o CST esteja 06 (operação tributável à alíquota zero) e a alíquota esteja realmente zero, foram preenchidos, por equívoco, os campos “valor do PIS” e “valor da COFINS”. Isso resultou na tributação desses valores. Daí a razão do ajuste de redução de débito.

Em relação ao ajuste de acréscimo de débito, também houve um equívoco no valor apontado na EFD. No mesmo arquivo não paginável é possível extrair que no EFD consta um ajuste de R\$ 2.515.151,08, mas o valor correto seria R\$ 882.884,06 (devolução de compras já apurada pela fiscalização), de forma que foi apontado na EFD um ajuste de acréscimo de débito a maior em R\$ 1.632.267,02.

Ultrapassada a análise dos ajustes, é possível extrair, do mesmo arquivo não paginável em que foram identificados os ajustes, que é possível um ajuste adicional de redução de débito de R\$ 6.118.463,34. Esse valor é suficiente para sanear os valores apurados pela fiscalização como “Vendas Não Tributadas” (Item 4 e Anexo 18 do Relatório de Ação Fiscal), “Vendas Refresco em Pó” (Item 4 e Anexo 20 do Relatório de Ação Fiscal) e “Crédito Indevido” (Item 5 e Anexo 22 do Relatório de Ação Fiscal) e “Ajustes de Crédito (Item 7.3.1 do Relatório de Ação Fiscal), confirmando a assertiva da impugnação de que os ajustes resolveram as infrações apuradas nos dois tópicos aqui tratados.

Em **junho/2013** os ajustes de redução de débito foram lançados na EFD a menor. E o pior, na resposta ao TIF 13 a explicação foi equivocada.

De fato, a apuração correta está no arquivo não paginável anexo (**doc. 09**). No EFD consta um ajuste de R\$ 5.805.345,61, mas o correto seria R\$ 7.464.225,58. E o detalhamento está justificado no mesmo arquivo não paginável: corresponde (i) a devolução de vendas e desistência de mercadorias⁸ não informada no valor de R\$ 5.464.328,22 (valor esse que está devidamente contabilizado e não aparece nos registros M105 e M505), (ii) a receitas financeiras tributadas indevidamente (R\$ 142.026,16) e (iii) combustível tributado indevidamente (R\$ 1.857.871,20).

Especificamente em relação às receitas financeiras, a fiscalização aduz que não houve tributação no bloco F, mas, nesse aspecto, equivocou-se: no arquivo não paginável é possível verificar os prints das telas do registro F100 e dele é possível extrair que embora o CST esteja 06 (operação tributável à alíquota zero) e a alíquota esteja realmente zero, foram preenchidos, por equívoco, os campos “valor do PIS” e “valor da COFINS”. Isso resultou na tributação desses valores. Daí a razão do ajuste de redução de débito.

Em relação ao ajuste de redução de débito relativo às operações de venda de combustível indevidamente tributadas (regime monofásico), a Recorrente informa que o valor do ajuste é de R\$ 1.857.871,20 informado e provado a fiscalização quando da resposta ao TIF13. Todavia, só foi reconhecido pela fiscalização o valor de R\$ 1.375.215,78, sem explicação, por ter unicamente efetuado uma “conta de chegada” em sua conclusão (incorrendo, inclusive, em cerceamento do direito de defesa por vício de motivação).

No tocante ao ajuste de acréscimo de débito, também houve um equívoco no valor apontado na EFD. No mesmo arquivo não paginável é possível extrair que no EFD consta um ajuste de R\$ 1.820.507,62, mas o valor correto seria R\$ 482.655,47 (devolução de compras já apurada pela fiscalização), de forma que foi apontado na EFD um ajuste de acréscimo de débito a maior em R\$ 1.337.852,15.

Ultrapassada a análise dos ajustes, é possível extrair, do mesmo arquivo não paginável em que foram identificados os ajustes, que é possível um ajuste adicional de redução de débito de R\$ 2.996.732,12. Esse valor é suficiente para sanear os valores apurados pela fiscalização como “Vendas Não Tributadas” (Item 4 e Anexo 18 do Relatório de Ação Fiscal), “Vendas Refresco em Pó” (Item 4 e Anexo 20 do Relatório de Ação Fiscal) e “Crédito Indevido” (Item 5 e Anexo 22 do Relatório de Ação Fiscal) e “Ajustes de Redução de Crédito (Item 7.2.1 do Relatório de Ação Fiscal), confirmando a assertiva da impugnação de que os ajustes resolveram as infrações apuradas nos dois tópicos aqui tratados.

Ou seja, tem-se, neste ponto, um erro de concepção no lançamento fiscal, já que não é possível falar em “vendas não tributadas” na medida em que o levantamento tem por base a EFD que, reitera-se, está repleta de inconsistências. Toda a distorção da EFD foi corrigida nos ajustes. Então, eventual lançamento deve se restringir a estes. Por isso, em relação às “vendas não tributadas” é imperioso o cancelamento do Auto de Infração.

Se assim não fosse, seria necessário, do valor apurado, aproveitar os créditos tal como foi feito em diligência na segunda autuação (no presente caso tem-se até um problema de nulidade, na medida em que a decisão recorrida sequer analisa este ponto).

Finalmente, e ainda em linha com a verdade material, foi demonstrada a regularidade dos ajustes efetuados (que tinham por objetivo corrigir as

Fl. 15 da Resolução n.º 3301-001.398 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11065.720018/2018-21

distorções da EFD para adequar à apuração correta do PIS/COFINS, equivalente aos tributos pagos).

Logo, as infrações são totalmente improcedentes.

Verifica-se, para o correto deslinde do presente feito e em respeito ao princípio da verdade material, a necessidade de se apurar essas alegações formuladas pelo Contribuinte em seu recurso.

Do exposto, considerando as alegações de inconsistência por parte do Contribuinte, voto por converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem

- a) faça a análise das alegações quanto aos erros na EFD-Contribuições alegados pelo Contribuinte no recurso voluntário;
- b) elabore relatório circunstanciado;
- c) concluído o relatório dar ciência ao Contribuinte para se manifestar no prazo de 30 dias, com posterior devolução ao Carf para continuidade do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen