



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.721493/2018-14
Recurso De Ofício e Voluntário
Resolução nº **3201-002.556 – 3^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 29 de janeiro de 2020
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrentes WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência, para que os autos retornem à repartição de origem a fim de que se tomem as seguintes providências: a) esclarecer, em relação aos produtos identificados, a afirmativa constante do relatório fiscal de diligência de que "[o] contribuinte reconheceu que está correta a tributação da venda desses itens no Auto de Infração", uma vez que, em todos os momentos em que se manifestou nos autos, o contribuinte contestou o valor lançado na parte correspondente a tais produtos, em razão do fato de que, segundo ele, referido valor já havia sido por ele tributado nos "Ajustes" da EFD, bem como em sua planilha (sistema "legado"). Confirmado-se a defesa, que se proceda aos ajustes correspondentes também na apuração dos débitos, abarcando também, se for o caso, as alegadas "devoluções de venda e as desistências de mercadorias"; b) esclarecer, em relação aos mesmos produtos do item anterior, a razão da não extensão das verificações fiscais empreendidas durante a diligência aos demais períodos de apuração, além de dezembro de 2013. Sendo cabíveis os ajustes pleiteados pelo Recorrente, que se proceda às verificações complementares, incluindo também, em relação aos novos períodos, a análise determinada no item anterior; c) demonstrar detalhadamente, em relação aos produtos importados, a composição dos créditos presente nos sistemas da Receita Federal; d) havendo necessidade, intimar o Recorrente para prestar informações adicionais e apresentar novos elementos probatórios; e) elaborar relatório conclusivo abarcando os resultados da diligência; f) cientificar o Recorrente dos resultados da diligência, oportunizando-lhe o prazo de 30 dias para se manifestar, após o quê os autos deverão retornar a este CARF para prosseguimento.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de

Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário interpostos em face de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou procedente em parte a Impugnação manejada em contraposição à lavratura de autos de infração relativos às contribuições PIS e Cofins, apuradas nas sistemáticas cumulativa e não cumulativa, decorrentes de glosas de créditos cuja apropriação fora considerada indevida pela Fiscalização e apuração de parcelas das contribuições devidas que não haviam sido levadas à tributação pelo contribuinte.

No Relatório de Ação Fiscal, as infrações foram agrupadas nos seguintes itens: (i) outros créditos, (ii) acordos promocionais, (iii) vendas não tributadas, (iv) créditos apropriados indevidamente e vendas tributadas indevidamente, (v) créditos sobre ICMS-ST e (vi) Ajustes na EFD – Contribuições, cujos desdobramentos são identificados na sequência:

a) glosa de créditos relativos ao IPTU pago juntamente com os aluguéis, a comissões sobre vendas (representantes comerciais), à manutenção de equipamentos de informática, a comissões de cartão de crédito e a cupom de transferência eletrônica de fundos;

b) glosa de créditos relativos a fretes pagos na movimentação de mercadorias do Centro de Distribuição (CD) para as lojas, incluindo créditos extemporâneos;

c) tributação de valores relativos a descontos decorrentes de acordos promocionais firmados em contratos junto a fornecedores, que, em geral, resultam em desconto no pagamento dos títulos, relativos a benefícios variados, promoção etc., não caracterizados como descontos incondicionais;

d) reclassificação como sujeitas à incidência das contribuições de vendas consideradas pelo contribuinte como não tributadas (substituição tributária, isenção, alíquota zero ou submetidos à tributação monofásica), relativas a refresco em pó, linguiças, produtos de pastelaria, produtos alcoólicos, entre outros, incluindo, ainda, jornais e periódicos, estes submetidos ao regime cumulativo;

e) glosa de créditos relativos a produtos sujeitos ao regime monofásico ou alíquota zero (refrescos prontos para beber, água mineral e papel higiênico), com estorno de ofício de valores indevidamente tributados, relativos a vendas de papel higiênico;

f) glosa de créditos decorrentes de ICMS-ST (ICMS – Substituição Tributária);

g) glosa de créditos relativos a valores não comprovados e realização de ajustes de ofício, como, por exemplo: (i) ajustes por diferença entre a escrituração e o valor que serviu de base aos créditos na escrituração digital (EFD – Contribuições), (ii) ajustes decorrentes de devoluções de compras tributadas, (iii) correções de compras ou vendas de combustíveis consideradas como crédito ou tributadas indevidamente, (iv) retirada de ICMS-antecipação que serviu para redução de débito, dentre outros.

Em sua Impugnação, o contribuinte requereu o reconhecimento da improcedência do lançamento fiscal, o afastamento ou redução da multa de ofício e a aplicação de juros de mora, arguindo, aqui apresentado de forma sucinta, o seguinte:

1) a interpretação do conceito de insumos na não cumulatividade das contribuições, de acordo com julgamento do STJ submetido à sistemática dos recursos repetitivos (REsp 1.221.170), centra-se nos critérios de essencialidade ou relevância, inclusive em relação ao comércio;

2) os valores de IPTU compõem os valores pagos a título de aluguel, integrando a remuneração do locador;

3) as comissões de vendas e as despesas com planejamento tributário encontram-se intrinsecamente ligadas à atividade comercial, afigurando-se essenciais e relevantes para a obtenção de receitas;

4) o frete do centro de distribuição para as lojas configura insumo por expressa previsão no art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;

5) as despesas com equipamentos de informática se referem à manutenção de PDVs emissores de cupom nos pontos de venda, equipamentos esses sujeitos a controle do Confaz;

6) o crédito apurado sobre comissões dos cartões de crédito e sobre despesas de transferência eletrônica de fundos encontra-se em conformidade com a não cumulatividade das contribuições;

7) os descontos comerciais obtidos, acertados previamente às compras em acordos de fornecimento, não configuram receita para fins tributários, sendo irrelevante a sua natureza, se condicionais ou incondicionais. Além do mais, o desconto financeiro é classificado como receita financeira e esta, para fins tributários, estava sujeita à alíquota zero das contribuições no período abrangido pelo auto de infração;

8) os itens vendas não tributadas, créditos apropriados indevidamente, vendas tributadas indevidamente e ajustes da EFD-Contribuições deveriam ter sido analisados em conjunto, pois foram realizados ajustes fora da escrituração digital que não foram considerados pela Fiscalização;

9) o ICMS-ST (ICMS-Substituição Tributária), conforme entendimento da própria Receita Federal (Solução de Consulta 4^a RF nº 60/ 2012) e do STF, integra o custo de aquisição do produto, dando, portanto, direito a crédito;

10) não inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições (informa que impetrara mandado de segurança quanto a essa matéria);

11) a multa de ofício e os juros de mora incidentes sobre ela deviam ser afastados.

Ao analisar a Impugnação, a DRJ decidiu converter o julgamento em diligência à repartição de origem para que a Fiscalização procedesse a nova verificação de parte das receitas submetidas à tributação e dos créditos que não haviam sido migrados para a escrituração digital,

observando-se os elementos relativos ao mês de outubro de 2013, aplicáveis aos demais meses se consistentes as alegações e disponíveis as informações, bem como prestasse outras informações úteis à solução da lide.

Realizada a diligência, a Fiscalização registrou em relatório os resultados apurados e informou que os dados apresentados na impugnação haviam sido cruzados com a escrituração, sendo confirmados, parcialmente, os créditos de vários itens que não haviam sido informados na escrituração digital e refeita a apuração, considerando a tributação indevida de valores de vendas de açúcar e de itens denominados “inclusão digital”.

Cientificado dos resultados da diligência, o contribuinte se manifestou, alegando que não havia pleiteado somente o reconhecimento de créditos em relação aos valores não incluídos na escrituração digital, mas também o reconhecimento da tributação das receitas que já havia ocorrido em ajustes realizados fora da escrituração digital, tendo a Fiscalização verificado apenas um lado da moeda.

Argumentou, ainda, o contribuinte que a Fiscalização não cumpriu a Resolução da DRJ em sua totalidade, pois limitou sua análise ao mês de outubro de 2013, enquanto que havia sido determinado que, sendo as alegações consistentes, fossem verificados os demais meses.

Em relação aos créditos das mercadorias importadas, o contribuinte alegou que a autoridade manteve o lançamento sob a alegação de que ele não teria apresentado qualquer documento que infirmasse a acusação inicial, sendo que o que se pretendia era que fosse demonstrada a composição do crédito que estava no sistema da RFB, pois quem informara o valor havia sido a autoridade lançadora, sem, contudo, demonstrar a sua composição, sem o quê, não se viabilizava o seu direito de defesa.

A decisão da DRJ que julgou procedente em parte a Impugnação restou ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

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, assim como outras despesas relacionadas às vendas.

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 do PIS 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.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COMPROVAÇÃO DE ERROS MATERIAIS.

Os valores comprovados de créditos ou submetidos à tributação indevida, mesmo que por declaração do contribuinte, podem ser considerados para recálculo da contribuição, excluindo-os do lançamento.

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 - COFINS

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

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.

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-002.556 - 3^a Sejul/2^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 11065.721493/2018-14

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, assim como outras despesas relacionadas às vendas.

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.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COMPROVAÇÃO DE ERROS MATERIAIS.

Os valores comprovados de créditos ou submetidos à tributação indevida, mesmo que por declaração do contribuinte, podem ser considerados para recálculo da contribuição, excluindo-os do lançamento.

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: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação deve ser acompanhada das provas que possuir, sendo que o interessado tem o ônus da prova acerca daquilo que alega.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

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 Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A DRJ acolheu os resultados da diligência, interpondo Recurso de Ofício em razão da exoneração do pagamento de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), de acordo com o *caput* do art. 1º da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017.

Cientificado da decisão da DRJ em 22/03/2019 (fl. 5101), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 23/04/2019 (fl. 5102) e requereu o cancelamento dos autos de infração.

Em preliminar, o Recorrente pleiteia a declaração de nulidade do acórdão recorrido por não ter enfrentado um ponto e argumentos relevantes da impugnação. Segundo ele, não houve enfrentamento do direito ao crédito das despesas de “Comissões de venda” e nem do argumento relativo à alegada impossibilidade de aproveitamento de crédito calculado sobre frete do CD para as lojas no que tange à contradição da fiscalização que sugeriu haver prestação de serviço.

Aduziu, ainda, que a decisão recorrida julgou legítima a glosa em relação às despesas de manutenção de bens de informática (equipamentos emissores de cupom fiscal) mas não apresentou a devida motivação, tampouco enfrentou os argumentos de defesa apresentados, não tendo enfrentado, também, o argumento relevante relativo à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições.

No mérito, o Recorrente reafirmou seus argumentos de defesa que haviam sido encetados na Impugnação, confrontando-os com a decisão da DRJ, relativamente ao seguinte:

- a) crédito com IPTU pago juntamente com aluguel;
- b) crédito sobre dispêndios com comissão de cartões de crédito, cupons e transferências eletrônicas de fundos;
- c) créditos sobre fretes entre o Centro de Distribuição (CD) e as lojas, bem como seu aproveitamento extemporâneo;
- d) créditos sobre manutenção de equipamentos de informática;
- e) não tributação dos descontos específicos decorrentes de acordos promocionais;
- f) ajustes nas vendas tributadas e créditos respectivos (objeto da diligência);

g) devoluções de vendas e desistências de mercadorias não consideradas pela Fiscalização;

h) crédito na aquisição de bens sujeitos ao regime monofásico;

i) apropriação de crédito na importação em valor superior ao constante dos sistemas internos da Receita Federal;

j) crédito decorrente do ICMS-ST incidente nas compras;

k) exclusão do ICMS da base cálculo;

l) erro na multa aplicada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo, atende os demais requisitos a sua admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Também o Recurso de Ofício cumpre os requisitos a sua admissibilidade.

Conforme acima relatado, controverte-se nos autos acerca dos autos de infração relativos às contribuições PIS e Cofins, apuradas nas sistemáticas cumulativa e não cumulativa, decorrentes de glosas de créditos cuja apropriação fora considerada indevida pela Fiscalização e apuração de parcelas das contribuições devidas que não haviam sido levadas à tributação pelo contribuinte.

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte requer, em preliminar, a decretação da nulidade do acórdão recorrido por não ter enfrentado um ponto e alguns argumentos relevantes da impugnação. Segundo ele, não houve enfrentamento do direito ao crédito das despesas de “Comissões de venda” e nem do argumento relativo à alegada impossibilidade de aproveitamento de crédito calculado sobre frete do CD para as lojas no que tange à contradição da fiscalização que sugeriu haver prestação de serviço.

Aduziu, ainda, que a decisão recorrida julgou legítima a glosa em relação às despesas de manutenção de bens de informática (equipamentos emissores de cupom fiscal) mas não apresentou a devida motivação, tampouco enfrentou os argumentos de defesa apresentados, não tendo enfrentado, também, o argumento relevante relativo à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições.

Em relação ao direito a crédito sobre as despesas de “Comissões de venda”, constata-se que, apesar de o julgador de primeira instância não ter feito referência de maneira expressa a tal dispêndio, ao final da análise do item “Outros créditos”, ele consignou que “não geram créditos” as “despesas relacionadas com vendas” (fl. 5064), pois, ainda segundo ele, mesmo o STJ tendo alargado o conceito de insumos, ele o vinculou “sempre ao processo

produtivo” (fl. 5064), situação essa que não abarcava a atividade comercial de revenda de mercadorias.

Quanto à preliminar de nulidade por ausência de apreciação de argumento relevante relativo à alegada impossibilidade de aproveitamento de crédito calculado sobre frete do CD para as lojas, no que tange à contradição da Fiscalização ao sugerir ter havido prestação de serviço, constou da Impugnação o seguinte:

c) Fretes CD para Lojas –

(...)

Não bastasse, a Autoridade Lançadora, em capítulo destinado aos Acordos Promocionais, justificará a cobrança de PIS/COFINS sobre um desconto específico ao argumento de que seria prestação de serviços. A saber (p. 3286):

c) Conta “410840 – Recuperação Custos Logísticos”: em conformidade com os contratos apresentados e com a análise do Razão, regista a parcela dos acordos comerciais decorrentes da cobrança pelo WMS dos serviços prestados aos seus fornecedores pela utilização dos seus Centros de Distribuição e de sua frota (também denominado Desconto Centralização).

Ora, ainda que a Impugnante entenda que o crédito é permitido por outras razões (já expostas) e que desconto não é receita (conforme será demonstrado), ainda assim, a coerência exigiria da Fiscalização a adoção de uma postura única: se há, como defende, um serviço, nesse caso o frete do CD para a loja é insumo na prestação de serviço passível de crédito por expressa previsão do art. 3º, II, das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

Dessa forma, o crédito deve ser acolhido. (fls. 4726 a 4727)

No voto condutor do acórdão recorrido, tal matéria restou analisada nos seguintes termos:

Os créditos de fretes de centros de distribuição para as lojas, que incluiu créditos extemporâneos, não poderiam ser validados, mesmo com a alteração de entendimento antes referida. Primeiro, não cabe o registro de créditos extemporâneos, uma vez que deveriam ser retificadas as declarações período a período, para apurar e deduzir corretamente o crédito, viabilizando a verificação. Segundo, o crédito para fretes na venda refere-se aos produtos vendidos para entrega ao comprador. De outra parte, no caso de insumo, a condição fundamental para o creditamento é a utilização dos bens e serviços na **prestação de serviços** e/ou na **produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda**. A distribuição de bens para revenda dentro da empresa não contempla crédito na modalidade não-cumulativa. (fl. 5063)

Verifica-se do excerto supra que o julgador deixou registrado, mais uma vez, que o direito a descontar crédito sobre insumos se restringia às hipóteses em que aplicados na prestação de serviços ou na fabricação de bens destinados à venda, situações essas diversas da ora sob análise. A citação que o Recorrente faz de trecho do relatório fiscal se refere a serviços por ele prestados a seus fornecedores, situação essa bem diversa do serviço prestado a ele mesmo quando da distribuição das mercadorias entre o Centro de Distribuição (CD) e suas lojas.

Quanto à omissão da DRJ alegada pelo Recorrente relativa à ausência de motivação da manutenção da glosa de crédito decorrente de manutenção de equipamentos de informática, consta do voto de piso o seguinte:

A mesma direção deve ser seguida no que tange às despesas de manutenção de informática. Tais gastos não são passíveis de creditamento. Ainda, quanto à obrigação decorrente do Confaz (mencionado Convênio ECF 01/1998), é de se acrescentar que o vínculo estabelecido na impugnação com o emissor de cupom fiscal nos pontos de venda é tênue. O gasto não poderia compor a base de cálculo dos créditos, de toda a forma, uma vez que, para tanto, o contribuinte, deveria passar a escriturar e controlar de forma apartada das demais despesas de informática, com as devidas comprovações. O mesmo se aplica a despesas relacionadas com as vendas.

Assim, não são despesas vinculadas ao processo produtivo ou gastos necessários na execução dos serviços. Despesas de vendas não geram créditos. Deve-se, portanto, manter a glosa. (fl. 5064)

Conforme se pode verificar do trecho acima, a decisão da DRJ encontra-se devidamente motivada, não se vislumbrando razão à contrariedade do Recorrente quanto a esse item. O mesmo se podendo dizer sobre a alegada falta de enfrentamento de argumento relevante relativo à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, pois essa matéria foi bem apreciada pelo julgador de primeira instância às fls. 5079 a 5080, tendo ele, para afastar a pretensão do Recorrente, se apoiado no fato de se tratar de (i) matéria estranha à lide, (ii) de inexistir autorização legal, (iii) de não haver ainda decisão definitiva dos tribunais superiores com efeitos vinculantes sobre a matéria e de ter havido (iv) renúncia da discussão da matéria na esfera administrativa em razão da impetração de mandado de segurança.

Nesse sentido, afastam-se as preliminares de nulidade arguidas.

Contudo, há uma item do Recurso Voluntário que demanda uma análise prévia: trata-se do item “c” identificado como “Vendas não tributadas”, “Créditos apropriados indevidamente”, “Vendas tributadas indevidamente” e “Dos Ajustes na EFD-Contribuições” (fls. 4750 a 4766).

Em sua Impugnação, o contribuinte registrou que havia informado à Fiscalização que, por problemas técnicos de migração do sistema por ele utilizado para a Escrituração Fiscal Digital (EFD), utilizara de uma planilha à parte para incluir receitas tributadas e os créditos respectivos que não constaram da apuração das contribuições na EFD, tendo a Fiscalização observado tal particularidade somente em relação aos meses de janeiro, março, abril e dezembro de 2014, e não em relação aos demais meses do período de apuração sob comento (julho de 2013 a dezembro de 2014).

Para exemplificar o equívoco alegado, o contribuinte tomou como parâmetro o mês de outubro de 2013, que, segundo ele, era o mais complexo, em relação ao qual houvera ajustes de crédito e débito, tendo a Fiscalização efetuado glosas de créditos que não estavam incluídos na EFD, créditos esse que estavam informados nos “Ajustes”, onde também havia ajustes de débitos não considerados.

Ainda segundo ele, no que tange ao crédito das operações de importação, havia dois vícios no lançamento: o primeiro relativo à não disponibilização da base utilizada pela Fiscalização na glosa de créditos considerados “em valor superior ao constante nos sistemas internos da RFB” e o segundo à falta de informação acerca da composição do valor em si.

Em relação a janeiro de 2013, alegou o então Impugnante que a Fiscalização desprezara a EFD em relação aos itens que nela constavam como não tributados, mas aproveitara

as informações constantes de sua planilha (sistema “legado”), contudo, com interpretação equivocada dos dados.

A DRJ, ao apreciar tais alegações do contribuinte, decidiu converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Ante o exposto, proponho a conversão do processo em diligência à unidade de origem para:

- a) Proceder **nova verificação das receitas submetidas à tributação e dos créditos** que não teriam sido migrados para a EFD, combinados com os ajustes realizados, contemplando os elementos apresentados na impugnação (em particular para o **mês de outubro de 2013, aplicáveis aos demais meses se consistentes as alegações e disponíveis as informações**);
- b) Prestar outras informações, caso entenda ou forem constatados elementos que possam ser úteis à solução da lide, fazendo constar nos autos;
- c) Produzir relatório de diligência, informando as conclusões obtidas e, caso devam resultar em alteração nos valores lançados, informe/demonstre os novos valores;
- d) 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.

Após, o processo deverá retornar a esta DRJ para apreciação. (fl. 4825) – g.n.

No Relatório de Diligência Fiscal (fls. 4826 a 4835), a Fiscalização relata as verificações levadas a efeito e, amparando-se na afirmativa de que o contribuinte havia concordado com os valores lançados no auto de infração relativamente ao mês de outubro de 2013, acolheu o direito de crédito em relação às aquisições no período dos seguintes produtos: creme de leite, leite condensado, torneiras, válvulas, acendedores, carnes temperadas, desinfetantes, inseticidas domésticos, néctares, bebidas achocolatadas, pizzas e queijos.

Em relação a todo o período de julho de 2013 a dezembro de 2014, a Fiscalização confirmou que o contribuinte havia incluído indevidamente na base de cálculo das contribuições vendas de produtos isentos ou submetidos à alíquota zero (açúcar comum e bens do Programa de Inclusão Digital), tendo refeito os cálculos, com ajustes em relação aos cálculos apresentados pelo contribuinte, estornando também os créditos respectivos.

No que se refere aos créditos sobre mercadorias importadas em outubro/2013, concluiu a Fiscalização que o contribuinte não se desincumbira de comprovar a diferença entre os valores constantes dos sistemas internos da Receita Federal e aqueles por ele informados, não acatando, por conseguinte, seu pedido quanto a esse item.

Em sua manifestação após a ciência dos resultados da diligência (fls. 5014 a 5019), o contribuinte assim se pronunciou:

Aqui, Senhores Julgadores, cabe a seguinte ponderação: a Impugnante não “pleiteou a apropriação dos créditos”. A Impugnante informou que apesar da EFD-Contribuições não contemplar alguns produtos como tributado, estes estavam tributados no sistema legado (que calcula o PIS e COFINS da Impugnante). E que estas ocorrências estariam “contempladas” nos ajustes (sejam de débitos ou de créditos).

(...)

E esta d. Delegacia de Julgamento foi sensível a este ponto, quando assim afirmou para a realização da diligência: “Assim, como no processo de período anterior, supra citado, constata-se no presente a necessidade da realização de diligência em relação ao item correspondente aos ajustes (item 7), necessariamente ligado ao item 4, das vendas não tributadas, como aos demais, dependendo do caso. A necessidade decorre das alegações de erros materiais e/ou apresentação de documentos que comprovariam a **necessidade de nova apreciação dos valores apurados**, conforme acima abordado”. Voltando ao resultado da diligência, todos os pontos alegados e demonstrados pela Impugnante foram reconhecidos pela Fiscalização, que ao invés de rever sua planilha de forma objetiva em relação aos ajustes, concede um crédito “extra” e os demonstra no Anexo V (Valores Consolidados) anexo ao Relatório de Diligência Fiscal e **somente para o período de outubro de 2013**.

Este crédito extra se refere a aquisição de: Creme de leite, Queijos, Torneiras e Válvulas Compras, Carnes Temperadas, Néctar e Bebida Soja, Acendedores, Desinfestantes e inseticidas e Pizzas Compras.

De pronto verifica-se que os esclarecimentos prestados no Relatório de Diligência se prestam para confirmar o quanto defendido na Impugnação no que diz respeito aos “Ajustes de Acréscimo de Débito”: **a acusação de “Vendas não tributadas” (item 4 do RAF) é improcedente porque os produtos eventualmente não submetidos à tributação foram objeto de ajustes**.

Outro ponto importante é que a Autoridade Fiscal não cumpre o determinado pela Resolução. É que **se limita sua análise somente ao mês de outubro de 2013**. Todavia, a resolução determina que, sendo as alegações consistentes, fossem verificados os demais meses.

O pior é que é verificado a consistência das alegações – até porque se “concede” créditos, mas sequer solicita a Impugnante elementos relacionados aos outros meses. Pelo contrário, a Impugnante é somente cientificada após o resultado da diligência.

Dessa forma, a Impugnante anexa nesse momento (**doc. 01**) os arquivos dos outros meses para análise que suportam todo o alegado, nos mesmos moldes de outubro de 2013 que foi confirmado pela Autoridade Fiscal em diligência.

É oportuno destacar que em relação aos débitos indevidos, a Autoridade Fiscal trata da alegação da Impugnante de que na EFD foram tributados mercadorias sujeitas a isenção ou alíquota zero, e que estariam nos ajustes de redução de débito, todavia, não foram contemplados pela RFB.

Neste tópico, o procedimento efetuado pela Autoridade Diligenciante é diferente do adotado em relação aos créditos: apesar de a Impugnante somente apresentar, como exemplo, o mês de outubro de 2013, neste caso, a Autoridade Fiscal efetua o levantamento de todo o período autuado (julho de 2013 a dezembro de 2014) e concede crédito a Impugnante.

Finalmente, em relação aos créditos das **mercadorias importadas**, a Autoridade Diligenciante mantém o lançamento sob a alegação de que a Impugnante não teria apresentado qualquer documento que infirmasse a acusação inicial: de que o crédito apropriado divergia do crédito constante nos sistemas da RFB.

Acontece que o que se quer é justamente **que seja demonstrada a composição do crédito que está no sistema da RFB**. Quem acusou que o valor da Impugnante estava diferente foi a Autoridade Lançadora. Só que não apresentou a composição do número. **A relação das DI's consideradas no lançamento é imprescindível para que a**

Impugnante possa exercer seu direito de defesa, visualizando exatamente qual importação deixou de ser considerada pela fiscalização. (g.n.)

Verifica-se dos trechos supra que o contribuinte contesta a realização apenas parcial do que fora demandado na diligência, pois, segundo ele, a Fiscalização acolheu os ajustes mas somente em relação aos créditos, não considerando os ajustes nos débitos, e restringindo a análise, em relação a alguns produtos, somente ao mês de outubro de 2013.

Contrapõe-se, também, ao não detalhamento da composição dos créditos presente nos sistemas da Receita Federal em relação aos produtos importados.

Confrontando-se a defesa do contribuinte com o que fora solicitado na resolução da DRJ, é possível constatar, a princípio, que a diligência foi realizada apenas parcialmente, pois a DRJ havia determinado que se procedesse a “nova verificação das receitas submetidas à tributação e dos créditos” (g.n.) em relação ao “mês de outubro de 2013, aplicáveis aos demais meses se consistentes as alegações e disponíveis as informações”.

A Fiscalização, contudo, restringiu os trabalhos, em relação aos produtos acima identificados, somente aos créditos (alegando que o contribuinte havia concordado com o respectivo crédito tributário lançado) e apenas do mês de outubro de 2013, não tendo, ainda, demonstrado, em relação aos produtos importados, a composição dos créditos presente nos sistemas da Receita Federal.

A Fiscalização não registrou a razão da não extensão dos trabalhos aos demais meses em relação àqueles produtos e sua afirmativa de que o contribuinte havia concordado com o lançamento em relação a esses mesmos produtos não condiz com a alegação do Recorrente de que os valores correspondentes já haviam sido por ele tributados e registrados nos “Ajustes” da EFD.

No acórdão, o julgador de piso, ao se contrapor à manifestação do contribuinte, apenas consignou que, “[na] impugnação, já era tempo de ter sido apresentada prova cabal fiscal e contábil, em confronto com todas as planilhas geradas. Descabe a apresentação de dados parciais em cada momento processual, uma vez que tal procedimento exigiria verificações intermináveis.” (fl. 5074)

A DRJ não se manifestou, expressamente, sobre os equívocos apontados pelo Recorrente nas verificações fiscais realizadas durante a diligência.

No Recurso Voluntário, o contribuinte retoma essa questão, demandado mais uma vez esclarecimentos quanto aos resultados da diligência acima apontados, aduzindo, ainda, que a Fiscalização não considerou as devoluções de venda e as desistências de mercadorias.

Nesse contexto, considerando o princípio da busca pela verdade material, bem como o princípio do formalismo moderado, assim como a dúvida remanescente quanto aos resultados da diligência determinada pela DRJ, voto por converter o julgamento em diligência à repartição de origem para que se tomem as seguintes providências:

a) esclarecer, em relação aos produtos identificados¹, a afirmativa constante do relatório fiscal de diligência de que “[o] contribuinte reconheceu que está correta a tributação da venda desses itens no Auto de Infração”, uma vez que, em todos os momentos em que se manifestou nos autos, o contribuinte contestou o valor lançado na parte correspondente a tais produtos, em razão do fato de que, segundo ele, referido valor já havia sido por ele tributado nos “Ajustes” da EFD, bem como em sua planilha (sistema “legado”). Confirmando-se a defesa, que se proceda aos ajustes correspondentes também na apuração dos débitos, abarcando também, se for o caso, as alegadas “devoluções de venda e as desistências de mercadorias”;

b) esclarecer, em relação aos mesmos produtos do item anterior, a razão da não extensão das verificações fiscais empreendidas durante a diligência aos demais períodos de apuração, além de dezembro de 2013. Sendo cabíveis os ajustes pleiteados pelo Recorrente, que se proceda às verificações complementares, incluindo também, em relação aos novos períodos, a análise determinada no item anterior;

c) demonstrar detalhadamente, em relação aos produtos importados, a composição dos créditos presente nos sistemas da Receita Federal;

d) havendo necessidade, intimar o Recorrente para prestar informações adicionais e apresentar novos elementos probatórios;

e) elaborar relatório conclusivo abarcando os resultados da diligência;

f) cientificar o Recorrente dos resultados da diligência, oportunizando-lhe o prazo de 30 dias para se manifestar, após o quê os autos deverão retornar a este CARF para prosseguimento.

Ressalte-se que, inobstante ter havido neste voto a análise das preliminares de nulidade arguidas pelo Recorrente, dado se tratar de prejudiciais à análise do mérito, tais questões serão novamente enfrentadas quando do julgamento do Recurso Voluntário após a realização da diligência aqui determinada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

¹ Creme de leite, leite condensado, torneiras, válvulas, acendedores, carnes temperadas, desinfetantes, inseticidas domésticos, néctares, bebidas achocolatadas, pizzas e queijos.