



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

Processo n° 11634.720211/2016-06
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.096 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2018
Matéria PIS/COFINS - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente MARLON BONILHA EIRELI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2011, 2012

COFINS. LANÇAMENTO DECORRENTE

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento de Cofins que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

TIPI. VEÍCULOS CLASSIFICADOS NA POSIÇÃO 8711. FABRICANTE OU IMPORTADOR. VENDAS A COMERCIANTE VAREJISTA. COFINS. INCIDÊNCIA CUMULATIVA.

As receitas decorrentes das operações de vendas de veículos classificados na posição 8711 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) realizadas por fabricante ou importador diretamente a comerciante varejista estão sujeitas à substituição tributária da Cofins e permanecem submetidas às regras anteriores à incidência não-cumulativa dessa contribuição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2011, 2012

PIS/PASEP. LANÇAMENTO DECORRENTE

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento da Contribuição ao PIS/Pasep que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

TIPI. VEÍCULOS CLASSIFICADOS NA POSIÇÃO 8711. FABRICANTE OU IMPORTADOR. VENDAS A COMERCIANTE VAREJISTA. PIS/PASEP. INCIDÊNCIA CUMULATIVA.

As receitas decorrentes das operações de vendas de veículos classificados na posição 8711 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) realizadas por fabricante ou importador diretamente a comerciante varejista estão sujeitas à substituição tributária da Contribuição ao PIS/Pasep e permanecem submetidas às regras anteriores à incidência não-cumulativa dessa contribuição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012

PEDIDO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Os pedidos de perícia devem atender às formalidades exigidas pelo art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, e a sua realização pode ser negada pela autoridade julgadora, quando as repute prescindíveis ou impraticáveis, sem qualquer ofensa ao direito de defesa do sujeito passivo.

ADVOGADO. INTIMAÇÃO. PREVISÃO LEGAL. AUSÊNCIA.

A legislação não obriga a autoridade tributária a realizar a intimação de procurador do sujeito passivo para a prática de atos processuais, em especial para a realização de sustentação oral, sendo validas as intimações realizadas na forma prescrita pelo Decreto nº 70.235, de 1972, e pelo Regimento Interno do CARF.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012

PRINCIPAL. JUROS. MULTAS. MESMO DESTINO.

Os juros de mora e as multas de ofício incidentes sobre o crédito tributário constituído no lançamento de ofício seguem o mesmo destino conferido a este pelo contencioso administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência e o pedido de perícia e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo as receitas sob o regime de substituição tributária, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, Maria Lúcia Miceli e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário frente ao Acórdão nº 14-66.964, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (fls. 7.996 a 8.017), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, e cuja ementa é a seguinte:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012

PIS/COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Tratando-se de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento de ofício do IRPJ/CSLL, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento, no que for pertinente, em razão da relação de causa e efeito, bem como dos mesmos elementos probantes.

PIS/COFINS. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DE PAGAMENTOS.

A contagem do prazo decadencial do PIS/COFINS deve ser realizada considerando-se a apuração mensal, sendo que, havendo pagamento espontâneo, o prazo é de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador; do contrário, conta-se os 5 anos do primeiro dia do ano seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado.."

O presente processo decorre de procedimento fiscal realizado junto à MARLON BONILHA EIRELI, em relação aos anos-calendários de 2011 e 2012, tendo sido, conforme descrição contida do Termo de Verificação Fiscal de fls. 7.898 a 7.921, constatadas as seguintes infrações:

1. Omissão de Receitas:

1.1 - Saldo credor de Caixa

Da verificação por amostragem da escrituração contábil do sujeito passivo, constatou-se a existência de inúmeros lançamentos a débito e crédito da conta contábil nº 1031(Caixa Tesouraria) que não corresponderiam à realidade dos fatos e que ensejaram a ocorrência de saldo credor na própria contabilidade da fiscalizada.

Constatou-se, por exemplo, o lançamento de algumas vendas realizado de forma genérica na conta Títulos a Receber (enquanto havia o controle contábil individualizado para cada cliente), o lançamento na referida conta de recebimentos e pagamentos de fornecedores realizados por via bancária, e a contabilização a débito de cheques emitidos pela pessoa jurídica.

A conclusão da autoridade fiscal foi que *"a conta Caixa mantida pela empresa em sua escrituração contábil é uma ficção criada com o objetivo de ocultar movimentações efetuadas à margem daquela escrituração"*.

E prossegue: *"Como a quantidade de lançamentos a débito e crédito são muito numerosos se tornou impraticável reconstituir os saldos daquela conta. Assim consideramos os valores constantes da própria escrituração contábil da conta Caixa que apresentou saldos credores em alguns períodos (razão de fls. 859 a 2.142)"*.

Assim, para a constituição do crédito tributário, foi considerado para o IRPJ/CSLL, o maior saldo credor do período e, para o PIS/COFINS/IPI, o maior saldo credor de cada mês.

1.2 - Passivo Fictício

A empresa fiscalizada apresentou saldos em contas do passivo (fornecedores) identificados nos razões contábeis de fls. 2.143 a 2.147 e Balanço patrimonial de fls. 492 a 762, obtidos mediante arquivos contábeis transmitidos ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED contábil), mas que já teriam sido pagos, conforme cópias de documentos de pagamento requisitados diretamente às instituições financeiras (fls. 2.148 a 2.158).

1.3 - Pagamentos não contabilizados

Por meio de verificação efetuada por amostragem na escrituração contábil da empresa fiscalizada transmitida ao SPED contábil, a autoridade fiscal constatou a falta de registro de inúmeros pagamentos realizados (fornecedores, doação eleitoral, patrocínio de clube, etc.), conforme documentos bancários requisitados mediante RMF aos Bancos Bradesco e Banco do Brasil (fls. 2.159 a 2.357).

"Intimada (fls. 2.358) a apresentar ou identificar os registros contábeis relativos aos documentos da relação anexa à intimação (2.359 a 2.361), a empresa apresentou (fls. 2.363 a 2.384) apenas os registros referentes aos pagamentos efetuados ao fornecedor de serviços Dhuan Comissária de Desp. Aduaneiros Ltda no ano-calendário de 2001, que foram contabilizados como adiantamento de importações (conta 1.01.02.02.010)".

Isto posto, a autoridade fiscal realizou, com base no art. 281, incisos I a III, do RIR/99, o lançamento por omissão de receitas relativo às três constatações anteriores.

Os lançamentos referentes ao IRPJ/CSLL Cofins/PIS e ao IPI foram realizados em processos fiscais diversos (11634.720210/2016-53 e 11634.720212/2016-42, respectivamente).

1.4 - Diferença entre os valores registrados na escrituração contábil e na escrituração fiscal

Foram constatadas, ainda, em relação a todos os meses do ano-calendário de 2011, diferenças entre os valores de receitas de vendas de mercadorias e produtos registrados nos livros fiscais da pessoa jurídica fiscalizada (fls. 2.386 a 3.970) e os valores constantes de sua escrituração contábil (fl. 484), representando valores que não foram considerados pelo sujeito passivo nas bases de cálculo mensais da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep (fl. 5.868).

Os valores apurados foram acrescidos às bases de cálculo das referidas contribuições.

1.5 - Valores não recolhidos - substituição tributária

Contatou-se que a empresa fiscalizada não efetuou o recolhimento da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep na condição de substituta tributária, conforme relação de notas fiscais de fls. 5.869 a 5.879.

1.6 - Valores que não geram direito aos crédito da não-cumulatividade ou apuração incorreta

A autoridade fiscal verificou que a pessoa jurídica apurou créditos da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep não cumulativas apurados sobre estoque de abertura, já que no ano-calendário de 2010 apurou as referidas contribuições na sistemática cumulativa, mas teria utilizado as alíquotas de 7,6% e 1,65%, quando o correto seriam as alíquotas de 3% e 0,65%, respectivamente.

Além disso, o sujeito passivo teria apurado créditos sobre despesas com manutenção e combustíveis de veículos integrantes do seu ativo imobilizado, e sobre o valor de aquisição de bens integrantes do seu ativo imobilizado mas que não se inserem no conceito de bens utilizados na produção, conforme discriminado às fls. 7.894 a 7.897.

Cientificado do lançamento (fls. 7.939 a 7.940), o sujeito passivo apresentou Impugnação (fls. 7.943 a 7.993), por meio da qual:

a) alega a existência de decadência em relação aos valores devidos de janeiro a abril de 2011;

b) invoca a aplicação do princípio da verdade material, para requerer a realização de perícia técnica a fim de comprovar a inexistência das infrações apuradas, uma vez que existiria complexidade nas questões apontadas na autuação, que teria, ainda, sido realizada por meio de amostragem;

b) sustenta que inexistiriam documentos que comprovassem as infrações apontadas pela autoridade fiscal, e que o próprio auditor fiscal teria apontado que "*a contabilidade da autuada foi má elaborada, apresenta diversas inconsistências, divergências, irregularidades*", de modo que defende que a apuração deveria ter sido realizada por meio de arbitramento;

c) defende que não existiram as omissões de receitas evidenciadas por meio de saldo credor de caixa, passivo fictício e pagamentos não contabilizados, mas falta de atenção da autoridade responsável pelo lançamento em relação aos valores lançados na contabilidade, bem como "*erro contábil de preenchimento de obrigações acessórias*";

d) argui que optou por centralizar os lançamentos na Conta Caixa, sendo que a autoridade fiscal não teria atentado para a existência dos lançamentos complementares, razão pela qual invoca, mais uma vez, a necessidade de perícia técnica;

e) quanto aos valores que não teriam sido recolhidos a título de substituição tributária, alega que a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que fundamenta a autuação, não

teria sido convertida em lei e que o art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 2001, violaria o princípio da irretroatividade, ferindo cláusula pétreia da Constituição Federal;

f) ainda quanto a este tópico, sustenta que somente teria realizado vendas a comerciantes atacadistas, pelo que não haveria a responsabilidade tributária por substituição;

g) em relação aos créditos da não-cumulatividade, defende a inconstitucionalidade da Instrução Normativa nº 594, de 2005, e que a Lei nº 10.637, de 2002, teve efeitos apenas até 1º de dezembro de 2002;

h) aduz, ainda, que as despesas com manutenção e combustíveis dos veículos integrantes do ativo imobilizado estariam incluídas no conceito de insumo que "*seria amplo, abrangendo todos os custos e despesas da empresa, suportados por esta em seu processo produtivo*", sendo que as atividades abrangidas pelo seu objeto social incluiriam o transporte rodoviário de cargas;

i) por fim, quanto à glosa dos créditos sobre o custo de aquisição de bens do ativo imobilizado, defende a ilegalidade da apuração por amostragem e a possibilidade do creditamento realizado;

j) ao final, apresenta os quesitos que pretende ver respondidos por meio de perícia contábil e junta alguns documentos comprobatórios.

A decisão de primeira instância rejeitou o pedido de perícia técnica e produção extemporânea de provas, tendo em vista que esta não pode ser utilizada para suprir a impugnação do sujeito passivo, que a Impugnante não comprovou a impossibilidade de justificar as irregularidades apuradas pelo Fisco e que, decorrido mais de dois anos desde a interposição da Impugnação, nenhuma nova prova foi juntada aos autos.

Manteve os lançamentos baseados em presunção legais, tendo em vista que os saldos credores de caixa foram constatados na própria escrituração contábil do sujeito passivo; que, quanto aos pagamentos não contabilizados, o simples fato de apresentar saldo na conta não autoriza a conclusão de que determinado pagamento não foi realizado; e que nada foi alegado quanto ao passivo fictício.

Quanto à diferença entre as escriturações contábil e fiscal do sujeito passivo, a decisão recorrida, manteve o lançamento uma vez que as divergências invocadas pela Impugnante, com base nas constatações da autoridade fiscal, se referem exclusivamente à Conta Caixa, e que o valor total das receitas foi apurado com base nas notas fiscais de saídas de produtos por venda.

Com relação à alegação de decadência, acatou apenas a relativa ao período de apuração de março de 2011, uma vez que não houve lançamento em relação aos períodos de janeiro e fevereiro daquele ano e que não houve recolhimento ou pagamento relativo ao mês de abril.

O Acórdão entendeu não ser cabível a apreciação pelo julgador administrativo de questões atinentes à aplicação ou legalidade de atos normativos em pleno vigor, tais como a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Quanto à alegação de que as vendas da Impugnante seriam relativas apenas a comerciantes atacadistas, entendeu ser imprópria, posto que *"a norma é destinada aos fabricantes e importadores, condição na qual se enquadra a autuada, que deve recolher o tributo devido pelos varejistas, ainda que suas vendas sejam destinadas somente a atacadistas"*.

A decisão manteve ainda a glosa dos créditos da não-cumulatividade, uma vez que o entendimento aplicado pelo responsável pelo procedimento fiscal é aquele adotado pela Receita Federal, ao qual também estaria submetido o julgador de primeira instância.

O sujeito passivo foi cientificado do Acórdão da DRJ/Ribeirão Preto (fl. 8.022), interpondo o Recurso Voluntário de fls. 8.025 a 8.064, no qual:

a) alega a decadência em relação ao mês de abril de 2011, uma vez que o lançamento seria reflexo do lançamento de IRPJ, para o qual houve pagamento antecipado;

b) repete o pedido de realização de perícia técnica, invocando *"falhas e inseguranças"* que permeariam o trabalho fiscal;

b) quanto à infração de não-contabilização de pagamentos, alega ter apresentado as notas fiscais emitidas pelos fornecedores e que a apresentação de comprovantes de pagamento, como exigida pela autoridade fiscal, não seria medida indispensável e necessária para a validação da escrituração contábil, posto que as empresa não emitiriam notas fiscais (cuja idoneidade não teria sido contestada) sem o correspondente pagamento;

c) no que tange à infração de não-recolhimento de valores por substituição tributária, argumenta que foram utilizadas as alíquotas de 7,6% e 1,65%, para a Cofins e a Contribuição ao PIS/Pasep, respectivamente, quando deveria ter sido utilizadas as alíquotas de 3% e 0,65%, e que teria havido duplicidade de cobrança;

d) reitera a alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade da Medida Provisória nº 2.158/35, de 2001;

e) sustenta que já era optante pelo regime de tributação com base no Lucro Real, de modo que não haveria *"sentido em ser restringido o crédito a que possui direito e deve ser reconhecido no mesmo patamar de alíquota a qual está sujeito para fins de recolhimento de tributo"*;

f) apresenta a sua frota, cadastrada junto ao Registro Nacional de Transportadores Rodoviários de Cargas (RNTRC) e defende a essencialidade dos veículos para a sua atividade empresarial, passando a repetir os mesmos argumentos já trazidos na Impugnação em relação à glosa dos créditos sobre despesas com combustíveis e manutenção destes veículos;

g) repete, ainda, parcialmente, os fundamentos de defesa sobre a glosa dos créditos quanto aos bens do ativo imobilizado;

h) traz nova alegação com base na decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 574.706, que considerou que o ICMS não compõe a base de cálculo para incidência da Cofins e da Contribuição ao PIS/Pasep, pugnando pela subtração do ICMS dos valores apurados pela auditoria;

i) solicita que os valores de multa e juros tenham o mesmo destino dos valores principais;

j) por fim, pede a intimação de todos os atos em nome do contribuinte e do seu procurador, bem como a intimação deste para fins de sustentação oral perante o CARF.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

I. Do conhecimento do Recurso

O sujeito passivo foi cientificado, por via postal, em 11 de julho de 2017 (fl. 8.022), tendo apresentado Recurso Voluntário em 10 de agosto de 2017, dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por procurador, devidamente constituído às fls. 7.980.

A matéria objeto do Recurso está parcialmente contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, inciso IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Às matérias que não são, originariamente, de competência da 1ª Seção, ante a indissociabilidade do lançamento, aplica-se, por analogia, o disposto no art. 8º, inciso I, do RI/CARF.

"Art. 8º Na hipótese prevista no § 1º do art. 7º, quando o crédito alegado envolver mais de um tributo com competência de diferentes Seções, a competência para julgamento será:

I - da 1ª (primeira) Seção de Julgamento, se envolver crédito alegado de competência dessa Seção e das demais; e"

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

II. Da decadência

Como relatado, o sujeito passivo arguiu e teve parcialmente reconhecida pela decisão de primeira instância a ocorrência de decadência dos valores referentes aos meses de janeiro a abril de 2011.

O reconhecimento foi parcial (apenas referente ao período de apuração de março), posto que não houve lançamento em relação aos meses de janeiro e fevereiro e o contribuinte não confessou nem pagou qualquer valor em relação ao período de abril.

Para a Recorrente, o fato de não haver recolhido ou declarado valores relativos à Cofins e à Contribuição ao PIS/Pasep não é óbice ao reconhecimento da decadência,

uma vez que o lançamento, no presente caso, é reflexo do relativo ao IRPJ, e, no que tange a tal tributo, houve confissão e pagamento.

O argumento da Recorrente é absurdo e não pode ser acatado.

No caso, de fato, reconhece-se que as contribuições em pauta são tributos sujeitos ao pagamento antecipado por parte do sujeito passivo e posterior homologação pela administração tributária, de modo que, não tendo havido dolo, fraude ou simulação, a ocorrência seja do pagamento antecipado seja da confissão por meio de DCTF faz com que a contagem do prazo decadencial se realize na forma prescrita pelo art. 150, §4º, do CTN.

Inexistindo o pagamento antecipado ou a confissão, o prazo deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que poderia ocorrer o lançamento, conforme disposto no art. 173, inciso I, do CTN.

De nada aproveita, para a Cofins e a Contribuição ao PIS/Pasep, a existência de confissão ou recolhimento a título de IRPJ, ainda que o lançamento das contribuições seja, em parte, reflexo do relativo àquele tributo.

É que o elemento central para a possibilidade de homologação por parte do Fisco é exatamente a existência da atividade prévia do sujeito passivo. Inexistindo pagamento ou confissão, não há o que ser homologado.

Tal posição está em plena consonância com o que foi consagrado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), por meio de julgamento do Resp nº 973.733/SC (Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009), julgado sob a sistemática do artigo 543-C, do antigo CPC (e de observância obrigatória pelos órgãos do CARF, por força do disposto no art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015), cuja ementa se transcreve:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, **nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito** (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem:

(i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação;

(ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994;

e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008" (Destacou-se)

Não há como, portanto, ser reconhecida a decadência em relação ao período de abril de 2011.

III. Do saldo credor de caixa, do passivo fictício e dos pagamentos não contabilizados

Parte dos créditos tributários constituídos decorrem da presunção legal de omissão de receitas face à constatação das hipóteses previstas nos incisos do art. 281, inciso I, do RIR/99:

"Art.281.Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I-a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II-a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III-a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada."

O lançamento de que trata o presente processo, como já dito, é reflexo daquele efetuado no âmbito do processo administrativo nº 11643.720210/2016-53, que tratou do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, de modo que o decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento de Cofins e Contribuição ao PIS/Pasep que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

Passo, portanto, a transcrever a decisão quanto a tais temas:

"II. Do saldo credor de caixa

Parte dos créditos tributários constituídos decorrem da presunção de omissão de receitas face à constatação de saldos credores de caixa, conforme previsão do art. 281, inciso I, do RIR/99:

"Art.281.Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I-a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II-a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III-a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada."

Os saldos credores que embasaram a autuação foram constatados pela autoridade fiscal diretamente a partir dos valores constantes na escrituração contábil da Recorrente, conforme cópia do Livro Razão de fls. 858 a 2.141, tendo sido, para a apuração do IRPJ e da CSLL, utilizado o maior saldo credor no ano, já que o sujeito passivo adotou a apuração anual de tais tributos. Para o ano-calendário de 2011, R\$ 125.551,78 (fl. 1.236) e para o de 2012, R\$ 544.400,20 (fl. 1.958).

A decisão de primeira instância manteve o lançamento quanto a tal tópico exatamente porque a negação genérica apresentada

pelo sujeito passivo na Impugnação, e o pleito de realização de perícia técnica desacompanhada de qualquer elemento de comprovação ou justificativa não elidiram a presunção legal comprovada a partir de sua própria contabilidade.

A situação em nada se alterou com o Recurso Voluntário apresentado.

A Recorrente primeiro suscita insegurança do auditor-fiscal, o que justificaria a realização de perícia técnica:

"O próprio auditor fiscal responsável pela lavratura do presente medida fiscal afirmou: "Como a quantidade de lançamentos a débito e crédito são muito numerosos se tornou impraticável reconstituir os saldos daquela conta. Assim consideramos os valores constantes da própria escrituração contábil da conta caixa que apresentou saldos credores".

(...)

Enfim, são consideráveis as falhas e inseguranças que permeiam a medida fiscal, sendo certo que a realização de perícia técnica poderia corroborar para o esclarecimento dos pontos levantados."

Após isso, ataca a autuação com uma negativa genérica:

"Ao contrário do defendido pelo auditor fiscal não houve omissão de receitas através de saldo credor em caixa, passivo fictício, pagamentos não contabilizados e receitas de exportação não escrituradas. Pelo contrário, muitas das transações bancária foram lançadas pela contabilidade, mas o auditor fiscal não fez atenção a este fato."

De fato, no item 3.1 do Termo de Verificação Fiscal, o responsável pelo lançamento, ao tratar da constatação de saldo credor de caixa, principia evidenciando a conduta do sujeito passivo de realizar os lançamentos de pagamentos e recebimentos ocorridos por via bancária mediante a utilização da conta 1031 (Caixa Tesouraria).

A constatação da autoridade fiscal, contudo, não impacta a infração em análise, uma vez que, como já repetido, levou-se em consideração, para a realização do lançamento, os valores de saldo credor evidenciados na própria escrituração contábil do sujeito passivo.

Como bem decidido pela autoridade julgadora a quo, a Recorrente não traz qualquer elemento de prova capaz de afastar os saldos credores registrados na sua contabilidade, não sendo possível se acatar que se valha da realização da perícia técnica para buscar as provas que a ele incumbia apresentar, conforme dever tratado no art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Não tendo sido afastada a presunção legal, deve ser negado provimento ao Recurso, quanto a este item.

III. Do passivo fictício

Outra parcela dos créditos tributários foi constituída com base na presunção de omissão de receitas de que trata o art. 281, inciso III, do RIR/99, ou seja "a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada".

A constatação foi realizada nos seguintes termos:

"A empresa fiscalizada apresentou os seguintes saldos em contas do passivo (fornecedores) identificados nos razões contábeis de fls. 2.142 a 2.146 e Balanço Patrimonial (fls. 489 a 759) , obtidos mediante arquivos contábeis transmitidos ao Sistema Público de Escrituração Digital - SPED contábil,mas que todavia já haviam sido pagas conforme cópias de documentos de pagamentos requisitados diretamente às instituições financeiras (fls. 2.147 a 2.157):

<i>MÊS/ANO</i>	<i>FORNECEDOR</i>	<i>DATA PAGTO</i>	<i>VALOR - R\$</i>
<i>Ago/2011</i>	<i>Copel Distribuição S/A</i>	<i>05.08.2011</i>	<i>138.521,08</i>
<i>Jun/2012</i>	<i>Ford Motor Company Brasil Ltda</i>	<i>12.06.2012</i>	<i>98.500,00</i>
<i>Set/2012</i>	<i>Man Latim América Ind. Com. Veículos</i>	<i>19.09.2012</i>	<i>195.000,00</i>
<i>Nov/2012</i>	<i>Man Latim América Ind. Com. Veículos</i>	<i>26.11.2012</i>	<i>195.000,00</i>
<i>Out/2012</i>	<i>Marafon Ind. Imp. E Exp. De Máq. Ltda</i>	<i>02.10.2012</i>	<i>283.088,98</i>
<i>Out/2012</i>	<i>Marafon Ind. Imp. E Exp. De Máq. Ltda</i>	<i>17.10.2012</i>	<i>166.911,02</i>
<i>Out/2012</i>	<i>Schulz S/A</i>	<i>25.10.2012</i>	<i>74.000,00</i>

"

Além da negativa genérica e do pedido de perícia, nos mesmos moldes acima tratados, o sujeito passivo nada alegou especificamente acerca da infração em pauta, razão pela qual o lançamento foi mantido pela decisão de primeira instância.

No Recurso Voluntário, apesar de destinar tópico específico para se contrapor a esta infração, ao lado da constatação de pagamentos não contabilizados (Tópico III. a), a Recorrente se limita a afirmar que a constatação fiscal se deu "pela desconsideração, pelo auditor fiscal, da conta caixa escriturada pela Recorrente".

Ora, como se observa da transcrição acima, em nenhum momento a infração decorreu de desconsideração da conta

Caixa (que sequer foi desconsiderada no procedimento fiscal), mas do confronto entre as provas obtidas junto às instituições financeiras, que demonstram que a Recorrente pagou obrigações junto a Fornecedores, e a sua escrituração contábil, na qual tais obrigações foram mantidas em conta do Passivo, amoldando-se a situação, então, perfeitamente, à presunção legal.

Não tendo sido apresentado qualquer prova pelo sujeito passivo que se contraponha à constatação da autoridade fiscal, deve ser mantido o lançamento quanto a tal item.

IV. Dos pagamentos não contabilizados

Uma terceira infração apurada teve por base o art. 281, do RIR/99. Desta feita, a constatação se enquadra no inciso II do dispositivo, com a comprovação de que o sujeito passivo não escriturou pagamentos realizados.

Mais uma vez, a constatação decorreu do confronto entre a escrituração contábil do sujeito passivo e documentos obtidos junto a instituições financeiras (fls. 2.158 a 2.356).

Os pagamentos estão relacionados às fls. 2.384 e 2.385, e se referem aos meses de janeiro a dezembro de 2012, em relação aos quais o sujeito passivo foi intimado e não apresentou qualquer comprovação.

No Acórdão recorrido, as alegações do sujeito passivo em relação a tal tópico foram rejeitadas pelos julgadores, do seguinte modo:

"Quanto aos pagamentos não contabilizados, os saldos iniciais e finais das contas contábeis são irrelevantes. Isso porque, o simples fato de apresentar saldo na conta não autoriza concluir que o determinado pagamento foi feito com o recurso que supostamente estava no "Caixa" físico ou escritural da empresa.

Caberia a impugnante fazer prova de que tais pagamentos foram realizados com recursos oriundos de receitas contabilizadas e tributadas, afinal tais valores efetivamente saíram das contas correntes, mediante cheques compensados ou sacados e não da conta caixa. Além disso, o Fisco constatou que se tratam de despesas ou custos não contabilizados, pelo que é inevitável a conclusão de que os recursos utilizados para esse fim também não foram. Vejamos o fac-simile parcial dos pagamentos não contabilizados apurados pela Fiscalização (fls. 2384 dos autos):

(...)

E mais: os lançamentos exemplificados à Fl. 11 da peça impugnatória sequer relacionam-se com os valores autuados. Evidencia-se que a Impugnante buscou justificar

os mesmos exemplos apontados na Fl. 12 do TVF, mas deixou de observar que não faziam parte da autuação."

No Recurso Voluntário apresentado, o sujeito passivo funda a sua contraposição ao lançamento na suposta existência de lançamentos que não teriam sido considerados pelo responsável pela autuação.

A exemplo do que já havia realizado na Impugnação, contudo, a Recorrente não traz a comprovação de que realizou o registro contábil dos pagamentos que embasaram o lançamento, mas se limita a citar pagamentos relativos ao ano-calendário de 2011, os quais não foram objeto de autuação.

No mais, repete a alegação já rechaçada acima de que o lançamento se basearia na desconsideração da conta caixa e o pedido de perícia técnica, sendo que, como já afirmado, no caso tal pedido não serviria para comprovar provas trazidas pelo Recorrente, mas para o levantamento das provas que ele deveria ter trazido aos autos e não o fez.

A Recorrente traz, ainda, a estranha alegação de que ao apresentar as notas fiscais emitidas pelos fornecedores estava dispensado da apresentação do comprovante de pagamento, uma vez que a própria nota já teria o condão de comprovar o pagamento.

Ora, a alegação é totalmente estranha à autuação, posto que a presunção legal não se baseia na ausência de comprovação do pagamento, mas na ausência de registro contábil de tal pagamento.

Torna-se, portanto, despiciendo rechaçar com maiores detalhes a alegação do sujeito passivo, que, por si só, é absolutamente infundada. A mera nota fiscal não atesta a realização de um pagamento, devendo estar acompanhada da comprovação do meio pelo qual o pagamento foi realizado.

Finalmente, a Recorrente sustenta que há na sua contabilidade lançamentos que complementariam os encontrados pela autoridade fiscal e que afastariam a presunção de ausência de escrituração de pagamentos.

Cita, como exemplos, os seguintes lançamentos:

"31.01.2012

Débito: Folha de Pagamento (ordenados e salários) R\$ 122.492,74

Crédito: Caixa R\$ 122.492,74

Histórico: Valor ref. Diversos relativo as folha de pgto.

31.05.2012

Débito: Combustíveis e lubrificantes R\$ 63.807,67

Crédito: Caixa R\$ 63.807,67

Histórico: Ref. pagamento de abastecimentos diversos

31.10.2012

Débito: Combustíveis e lubrificantes R\$ 86.424,98

Crédito: Caixa R\$ 86.424,98

Histórico: Ref. pagamento de abastecimentos diversos

30.11.2012

Debito: Combustíveis e lubrificantes R\$ 85.534,64

Crédito: Caixa R\$ 85.534,64

Histórico: Ref. pagamento de abastecimentos diversos"

A análise do Razão da Conta Caixa (fls. 1.495 a 2.141), contudo, revela que não é verídica a afirmação do sujeito passivo. Nenhum dos referidos lançamentos se encontra em sua escrituração contábil.

Deve ser improvido o Recurso Voluntário, em relação a mais este tópico."

No caso de apuração de omissão de receitas, estas serão consideradas na determinação da base de cálculo para o lançamento das contribuições acima referidas, por expressa disposição do art. 24, §2º, da Lei nº 9.249, de 1995.

Deste modo, tendo sido considerado procedente o lançamento do IRPJ referente às omissões de receita apuradas com base nos referidos dispositivos, deve ser improvido o Recurso Voluntário, em relação a estas matérias.

IV. Diferença apurada entre os valores registrados na escrituração contábil e na escrituração fiscal e da realização de perícia técnica

O responsável pelo procedimento fiscal apontou, em relação ao ano-calendário de 2011, a existência de divergências entre os valores de receitas de vendas de mercadorias e produtos resultante da totalização das notas fiscais eletrônicas emitidas pelo sujeito passivo (fls. 2.386 a 3.970, totalizadas à fl. 5.867) e os valores constantes de sua escrituração contábil (conforme Demonstração do Resultado do Exercício de fl. 484).

No TVF, foi apresentado o seguinte demonstrativo das referidas divergências:

MÊS	VALOR REGISTRADO		DIFERENÇA
	CONTABILIDADE	LIVROS FISCAIS	TRIBUTÁVEL
jan/11	4.395.101,91	4.316.748,34	78.353,57
fev/11	5.803.571,74	5.645.948,83	157.622,91
mar/11	7.611.572,77	7.407.161,39	204.411,38
abr/11	6.156.917,58	6.019.035,36	137.882,22
mai/11	6.164.157,46	5.980.502,93	183.654,53
jun/11	10.308.912,90	5.630.841,96	4.678.070,94
jul/11	6.476.225,56	6.426.619,31	49.606,25
ago/11	7.357.447,24	7.100.885,22	256.562,02
set/11	6.324.295,99	5.969.539,35	354.756,64
out/11	5.606.374,59	5.445.670,38	160.704,21
nov/11	6.132.097,96	5.715.858,40	416.239,56
dez/11	6.572.510,18	6.254.490,83	318.019,35
TOTAL	78.909.185,88	71.913.302,30	6.995.883,58

O Acórdão recorrido manteve o lançamento, ao rejeitar os argumentos de defesa apresentados pelo sujeito passivo, no sentido de que "*as divergências e inconsistências dos dados manifestados na contabilidade impediram a verificação real dos valores a serem considerados para fins de autuação*", e de que os totais considerados pela autoridade fiscal incluiriam saídas que não configurariam faturamento, tais como as remessas para conserto, devoluções de compras e simples remessas. Bem como, de exigir a realização de perícia.

Eis os fundamentos dos julgadores:

"As justificativas da Impugnante são inaceitáveis.

Em primeiro lugar, as "incontáveis divergências" foram apontadas (sic) na conta Caixa e somente impediriam a reconstituição fiscal dos saldos diários.

Por sua vez, o valor total das receitas foi apurado com base nas notas fiscais de saídas de vendas de produtos, cujos códigos são específicos. A Fiscalização sabe muito bem distinguir uma saída de produto em devolução de um produto vendido. Os demonstrativos fiscais são precisos e apontam os valores mensais das receitas tributáveis da empresa. Vejamos fac-simile parcial dos quadros de fl. 5867:

(...)

Ao invés de simplesmente requer perícia, caberia à Impugnante fazer prova de que o Fisco errou na apuração de ao menos um desses valores mensais. Em verdade, o trabalho fiscal nessa parte não merece reparos, pelo que a tributação deve ser confirmada."

O Recurso Voluntário não traz qualquer refutação diretamente relacionada com a infração em pauta, limitando-se a pleitear a realização de perícia que, supostamente, afastaria a infração.

Em primeiro lugar, como apontado pelo julgado *a quo*, os vícios apontados pela autoridade fiscal na escrituração contábil do sujeito passivo se restringem às dificuldades produzidas pela centralização na conta Caixa de operações realizadas por via bancária, não possuindo nenhuma relação com a infração em pauta.

Além disso, a análise da relação de notas fiscais discriminadas às fls. 3.970 a 5.865 atesta que todas as saídas ali discriminadas se referem a vendas de produtos e mercadorias, não existindo qualquer saída por remessa ou devolução, como alegado na Impugnação.

O que se constata, portanto, é que a Recorrente busca se valer da realização de perícia técnica para construir provas que teria o ônus de apresentar.

Na verdade, cabe neste posto, rechaçar expressamente o pedido de perícia formulado pela Recorrente e apresentado como preliminar de mérito.

Em relação a várias matérias incluídas no auto de infração, há o apela à realização de perícia técnica que, no entender da Recorrente, viria a comprovar as suas alegações.

O exame das matérias, contudo, revela que não qualquer razão para a realização de diligências ou perícias, posto que a autoridade fiscal reuniu provas cabais das infrações e o sujeito passivo não apresentou qualquer elemento comprobatório capaz de suscitar dúvidas que demandassem a necessidade de esclarecimento.

A própria razão suscitada pela Recorrente ("*para fins de conferir maior segurança jurídica à medida fiscal impugnada*"), frente às sólidas provas trazidas pelo responsável pela constituição do crédito tributário, já revela a desnecessidade da medida.

Ademais, em relação às hipóteses de omissão de receita por presunção legal, a realização da perícia já foi rechaçada, quando do julgamento do processo administrativo nº 11643.720210/2016-53, que, como já dito, teve os seus efeitos estendidos para os presentes autos.

Assim, à luz do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, considero prescindível a realização de perícia e indefiro o pedido formulado pela Recorrente, bem como mantenho o lançamento quanto às diferenças abordadas neste tópico.

V. Dos valores não recolhidos - substituição tributária

O responsável pela constituição do crédito tributário imputou à Recorrente a infração de haver deixado de recolher Cofins e Contribuição ao PIS/Pasep a que estava obrigado, na condição de substituto tributário.

Na Impugnação, o sujeito passivo alegou que o lançamento não procederia posto que as vendas realizadas se destinariam apenas a comerciantes atacadistas.

Tal tese foi rechaçada pela decisão recorrida, uma vez que a obrigação imposta pelo art. 43 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, é destinada aos fabricantes e importadores, que deveriam recolher os tributos devidos pelos comerciantes varejistas, ainda que suas vendas sejam destinadas somente a atacadistas.

No Recurso Voluntário, a autuada deixa de lado tal argumento, mas alega que haveria duplicidade de cobrança ou utilização de alíquotas equivocadas, já que a cobrança ter-se-ia realizado com base nas alíquotas previstas para a incidência não-cumulativa, quando deveriam ser utilizadas aquelas destinadas à incidência cumulativa.

Examinemos, pois, o dispositivo legal que instituiu o recolhimento por substituição tributária, com a alteração realizada pela Lei nº 10.637, de 2002:

"Art.43.As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores dos veículos classificados nas posições 8432, 8433, 8701, 8702, 8703 e 8711, e nas subposições 8704.2 e 8704.3, da TIPI, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, devidas pelos comerciantes varejistas.

§ 1º Na hipótese de que trata este artigo, as contribuições serão calculadas sobre o preço de venda da pessoa jurídica fabricante.

§ 2º O disposto neste artigo, no que diz respeito aos produtos classificados nas posições 84.32 e 84.33, alcança apenas os veículos autopropulsados descritos nos Códigos 8432.30, 8432.40.00, 8432.80.00 (exceto rolos para gramados ou campo de esporte), 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00 e 8433.5.(NR)"

Desde a implantação da sistemática de apuração não-cumulativa para a Contribuição ao PIS/Pasep e a Cofins, porém, as referidas receitas foram excetuadas do novo regime, mantendo-se sujeitas à incidência cumulativa. Veja-se o teor das normas na redação original:

Lei nº 10.637, de 2002

"Art. 1ª A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil

(...)

§ 3ª Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

(...)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

(...)

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

(...)

Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:

(...)

VII – as receitas decorrentes das operações:

(...)

b) sujeitas à substituição tributária da contribuição para o PIS/Pasep;"

Lei nº 10.833, de 2003

"Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

(...)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(...)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

(...)

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

(...)

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

(...)

VII - as receitas decorrentes das operações:

(...)

b) sujeitas à substituição tributária da COFINS;"

Com o advento da Lei nº 10.485, de 2002, parte dos produtos de que trata o art. 43 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, passou, então, à incidência monofásica.

Para as motocicletas, porém (veículos classificados na posição 8711 da TIPI), foram mantidas as regras previstas nas Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Ou seja, as receitas decorrentes das vendas de tais produtos continuaram excepcionadas da incidência não-cumulativa e apuradas com base nas alíquotas aplicáveis à incidência cumulativa.

Cabe destacar que, conforme explicitado na Solução de Consulta SRRF/9ª RF/DISIT nº 9, de 2007, a substituição tributária para as referidas receitas se aplica apenas nas vendas de fabricante ou importador diretamente a comerciante varejista, conforme tese defendida pela Recorrente na Impugnação, rejeitada pelo julgador de primeira instância e não renovada perante este Conselho.

De todo modo, a argumentação é irrelevante no caso, posto que inexistente qualquer elemento nos autos que comprove que as vendas realizadas pela Recorrente se destinavam a comerciantes atacadistas. Pelo contrário, a observação das notas fiscais elencadas às fls. 5.869 a 5.879 revela que se referem a operações sujeitas à substituição tributária (CFOP 5.401 e 6.401).

O lançamento merece reparo, porém, uma vez que, de fato, as receitas correspondentes às citadas notas fiscais foram incluídas, indevidamente, pela autoridade fiscal na apuração não-cumulativa (conforme fls. 7.894 a 7.897), quando, conforme o art. 8º, inciso VII, alínea "a", da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 10, inciso VII, alínea "b", da Lei nº 10.833, de 2003, deveriam ser submetidas à apuração cumulativa.

Deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário, quanto a tal tópico, portanto, com a exclusão das receitas submetidas ao recolhimento por parte da Recorrente na condição de substituta tributária.

VI. Créditos da não-cumulatividade apurados indevida ou incorretamente

Conforme o Termo de Verificação Fiscal, o sujeito passivo teria calculado créditos da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins sobre o estoque de abertura em 01/01/2011 por meio do emprego das alíquotas referentes à apuração não-cumulativa, quando deveria ter utilizados aquelas previstas para a apuração cumulativa, uma vez que, até 31/12/2010, apurava o IRPJ com base no Lucro Presumido.

A par disso, teria apurado indevidamente créditos sobre despesas com manutenção e combustíveis de veículos integrantes do seu ativo imobilizado, as quais não se caracterizariam como insumos, portanto não dariam direito a tal apuração.

Por fim, teria apurado créditos sobre bens integrantes do seu ativo imobilizado com base no valor de aquisição, porém tais bens não seriam bens utilizados na produção, de modo que, mais uma vez, não ensejariam a apuração dos créditos.

Toda a glosa realizada pela autoridade fiscal foi mantida pelo Acórdão recorrido, com base, fundamentalmente, no fato de que a mesma interpretação adotada pela autoridade fiscal, para o aproveitamento dos créditos, por ser o entendimento da Receita

Federal do Brasil, também deve ser reverenciada pelo julgador de primeira instância, que a ele está submetido.

No Recurso Voluntário, a Recorrente suscita a ilegalidade da restrição à utilização do crédito decorrente do estoque de abertura mediante o emprego das alíquotas aplicáveis ao regime não-cumulativo, posto que, uma vez que seria optante pela apuração do IRPJ com base no Lucro Real, deve-lhe ser reconhecido o direito à apuração dos créditos no mesmo patamar de alíquotas a que está sujeito para fins de recolhimento do tributo.

Os percentuais aplicáveis ao cálculo do crédito calculado sobre o estoque de abertura, no caso de o contribuinte passar a ser tributado com base no Lucro Real, são definidos expressamente pelas Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, conforme a seguir transcrito:

Lei nº 10.637, de 2002

"Art. 11. A pessoa jurídica contribuinte do PIS/Pasep, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II desse artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes em 1º de dezembro de 2002.

§ 1º O montante de crédito presumido será igual ao resultado da aplicação do percentual de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) sobre o valor do estoque.

(...)

§ 3º A pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido, passar a adotar o regime de tributação com base no lucro real, terá, na hipótese de, em decorrência dessa opção, sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens e ao aproveitamento do crédito presumido na forma prevista neste artigo."

Lei nº 10.833, de 2003

"Art. 12. A pessoa jurídica contribuinte da COFINS, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II daquele mesmo artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes na data de início da incidência desta contribuição de acordo com esta Lei.

§ 1º O montante de crédito presumido será igual ao resultado da aplicação do percentual de 3% (três por cento) sobre o valor do estoque.

(...)

§ 5º A pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido ou optante pelo SIMPLES, passar a ser tributada com base no lucro real, na hipótese de sujeitar-se à incidência não-

cumulativa da COFINS, terá direito ao aproveitamento do crédito presumido na forma prevista neste artigo, calculado sobre o estoque de abertura, devidamente comprovado, na data da mudança do regime de tributação adotado para fins do imposto de renda."

Ora, decorrendo a forma de cálculo da própria lei, plenamente vigente, é totalmente descabida a pretensão da Recorrente de realizar o cálculo de modo diverso. Não há qualquer ilegalidade, que possa ser reconhecida.

Em relação aos créditos calculados sobre as despesas com manutenção e combustíveis de veículos integrantes do seu ativo imobilizado, a Recorrente sustenta que tais veículos compõem a sua frota (inclusive apresenta relação) e que, possuindo dentre os seus objetos sociais o transporte dos próprios produtos industrializados, tais despesas seriam essenciais para o desempenho da atividade empresarial e dariam direito ao aproveitamento de créditos.

O aproveitamento de créditos sobre insumos tem como base legal os arts. 3º, inciso II, das Lei nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, que possuem a mesma redação (conferida pela Lei nº 10.865, de 2004). *In verbis*:

"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)"

A interpretação conferida pela Receita Federal para o conceito de insumos sempre foi aquela já consolidada no âmbito da legislação do IPI, conforme se constata do teor do art. 8º, §4º, da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004:

"Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 1º do art. 4º;

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos: b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou b.2) na prestação de serviços;

(...)

§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço."

A jurisprudência do CARF caminhou no sentido da consagração de um conceito próprio de insumos, dissociado tanto da legislação do IPI, quanto da do IRPJ. É o que ilustra a seguinte decisão:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

INSUMOS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.
CONCEITO.

O conceito de insumo para fins de creditamento da contribuição em apreço não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IRPJ (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo (custo de produção) e, conseqüentemente, à persecução da atividade empresarial desenvolvida pelo contribuinte. Precedentes CARF.

(...)

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática." (Acórdão nº 3402-005.289, sessão de julgamento de 24/05/2018, Relator Conselheiro Waldir Navarro Bezerra)

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do Resp nº 1.221.170/PR (Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018), também caminhou no sentido de um conceito próprio, inclusive considerando ilegal a regulamentação dada pela Instruções Normativas da Receita Federal.

O referido julgamento se deu sob a sistemática do artigo 543-C, do antigo CPC (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), de observância obrigatória pelos órgãos do CARF, por força do disposto no art. 62, §2º, do Anexo II do RI/CARF, possuindo a seguinte ementa:

"TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos reais a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte."

O exame da questão, pois, deve se dar à luz da interpretação conferida pelo Superior Tribunal de Justiça.

A glosa realizada pela autoridade fiscal se fundamenta no fato de que os dispêndios com combustíveis e manutenção para os veículos que integram a sua frota não se referem a despesas com itens que foram aplicados ou consumidos diretamente na produção dos produtos industrializados pela Recorrente, em estrita consonância com a interpretação estampada nas Instruções Normativas da RFB.

A alegação da Recorrente, por outro lado, é de que as referidas despesas se dariam com veículos utilizados para a entrega dos produtos por ela industrializados, pelo que se enquadrariam no conceito de insumo, e portanto gerariam o direito ao crédito das contribuições não-cumulativas.

Ainda que se adotando o conceito mais abrangente de insumo, conforme consagrado pelo Superior Tribunal de Justiça, e ainda que se admita o fato de que a Recorrente possui dentre as atividades do seu objeto social o transporte de mercadorias (conforme contrato social e alterações de fls. 14 a 37), a questão central *in casu* é que as receitas auferidas e tributadas se referem à venda de produtos por ela industrializados ou por ela adquiridos (como se observa pelas notas fiscais de fls. 2.387 a 5.866).

Deste modo, à luz das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, e da citada interpretação, somente haveria o direito ao crédito da Contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins, caso os dispêndios em questão fossem essenciais, imprescindíveis à "*produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda*".

A entrega dos produtos já fabricados, ao contrário do alegado, não é essencial ao processo fabril da Recorrente.

Para a procedência da tese da Recorrente, seria necessário que as receitas tributadas se referissem à prestação do serviço de transporte, onde, aí sim, poder-se-ia constatar os requisitos de essencialidade ou relevância das despesas, produzindo o direito ao creditamento.

Outra hipótese seria que os veículos fossem empregados para o transporte de insumos e produtos ainda durante o processo de fabricação da Recorrente, o que não é alegado, nem comprovado.

Deve ser mantida, portanto, a glosa referente a tais créditos.

Em último lugar, há a glosa referente aos bens do ativo imobilizado sobre o valor de aquisição.

Mais uma vez a questão se cinge à finalidade do uso dos referidos veículos. A própria Recorrente comprova aquilo que foi aferido, por amostragem, pela auditoria fiscal. Os veículos do seu ativo imobilizado são destinados "*à entrega dos produtos fabricados ou revendidos*".

Ou seja, os veículos não são utilizados na "*produção de bens e serviços*", requisito essencial do creditamento, conforme o art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008 (seja na redação original, seja naquela conferida pela Lei nº 12.546, de 2011):

"Art. 1º As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no prazo de 12 (doze) meses, dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o § 4º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, na hipótese de aquisição de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e serviços." (Destacou-se)

"Art. 1º As pessoas jurídicas, nas hipóteses de aquisição no mercado interno ou de importação de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços, poderão optar pelo desconto dos créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o § 4º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, da seguinte forma:" (Redação dada pela Lei nº 12.546, de 2011) (Destacou-se)

Neste sentido, novamente, deve ser mantida a glosa efetuada.

VII. Da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições

A Recorrente traz, no Recurso Voluntário, matéria não veiculada na Impugnação.

Trata-se da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, que determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, conforme ementa a seguir:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS.

2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação.

3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS,

não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.

3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações.

4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

O referido julgamento se deu em sede repercussão geral, o que atrairia a observância obrigatória pelos órgãos do CARF, por força do disposto no art. 62, §2º, do Anexo II do RI/CARF.

Em alguns julgamentos posteriores realizados no âmbito do CARF (a exemplo do Acórdão nº 3301-004.416, sessão de julgamento de 22/03/2018, Relator Conselheiro José Henrique Mauri), tal obrigatoriedade foi afastada pelo fato de a referida decisão ainda não ser definitiva, posto que pendente o julgamento de Embargos de Declaração. Assim, com base no mesmo dispositivo do RI/CARF, dever-se-ia continuar a obedecer ao entendimento do STJ firmado por meio do julgamento do Recurso Especial nº 1.144.469/PR, sob a sistemática dos recursos repetitivos.

Esta Turma, por meio do Acórdão nº 1302-002.690 (sessão de julgamento de 16 de março de 2018, Relator Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias), enfrentou a matéria, ocasião em que entendeu que, apesar da ausência do trânsito em julgado, o precedente criado pela decisão do STF deve ter aplicação imediata.

O próprio Superior Tribunal de Justiça, tem adotado o entendimento do STF, conforme, a título ilustrativo, as decisões proferidas nos EDcl no AgRg no REsp 1276424/MG (Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 15/05/2018, DJe 21/05/2018) e no REsp 1496603/MG (Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 19/04/2018, DJe 25/04/2018).

Este Colegiado, porém, a partir do Acórdão nº 1302-002.908 (sessão de julgamento de 24 de julho de 2018, Relator Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias), reviu o seu posicionamento, em decorrência da ausência de definitividade da decisão do STF, o que, a teor do já citado art. 62, §2º, do Anexo II do RI/CARF, não tornaria obrigatória a sua observância pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Como consignado no voto condutor do citado Acórdão desta Turma:

"Assim, mesmo que haja um precedente fixado, que vincula os órgãos judicantes, ainda não se sabe ao certo a extensão temporal da decisão do STF, sendo temerário, neste momento, aplicar, de forma precária, aquele precedente em fatos pretéritos."

No mesmo sentido, o Acórdão nº 1302-002.977 (sessão de julgamento de 26 de julho de 2018, Relator Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado).

Além disso, no caso sob análise, mesmo admitida a tese da não-inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins, não há como se deferir o pedido formulado pela Recorrente.

Em primeiro lugar, a Recorrente não comprova que as bases de cálculo adotadas no lançamento incluem o valor do ICMS, nem ainda que o tributo estadual foi efetivamente declarado e recolhido aos cofres estaduais.

Mais que isso, sendo o lançamento, em grande parte, baseado em presunções legais de omissão de receita, torna-se impossível aferir quais exatamente foram as receitas omitidas pela Recorrente, o que torna igualmente impossível a determinação de que tais receitas incluiriam valores de ICMS efetivamente recolhidos.

Por fim, apurando o contribuinte as citadas contribuições sob o regime não-cumulativo, a exclusão do ICMS da base de cálculo tem como decorrência a necessidade de exclusão também do ICMS dos valores dos créditos a que a Recorrente teve direito na aquisição dos seus insumos, o que implicaria a necessidade de completa reformulação da apuração das contribuições, o que é inviável em tal instante, em especial, ante a absoluta falta de provas por parte do sujeito passivo.

Isto posto, deve ser improvido o pedido formulado.

VIII. Da aplicação de juros e multas

A Recorrente traz o esdrúxulo pedido para que os valores de juros e multas tenham o mesmo tratamento concedido aos valores principais.

Em especial, que tendo sido reconhecida pela DRJ a decadência referente aos créditos relativos ao mês de março de 2011, haja o afastamento dos acréscimos legais.

Ora, embora o Acórdão recorrido seja silente em relação a tal fato, o que se pede é decorrência lógica, em relação à qual inexistente qualquer matéria controversa.

Para todos os valores mantidos no contencioso administrativo, deverá haver a cobrança de multas e juros fixadas na legislação.

Afastada a tributação sobre alguma parte do crédito tributário constituída, a mesma sorte seguirão os respectivas parcelas de acréscimos legais.

IX. Das intimações

Em relação aos pedidos da Recorrente relacionados com a intimação ao procurador para os atos processuais e, em especial, para a realização de sustentação oral perante o CARF, cabe apenas registrar que não há previsão legal para tais práticas, sendo as intimações dirigidas ao sujeito passivo, nas formas reguladas pelo art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, e a pauta de reunião publicada no Diário Oficial da União, conforme art. 55 do RI/CARF, quando caberá ao eventual procurador, por ocasião do julgamento, solicitar a realização de sustentação oral, conforme art. 68, inciso II, do RI/CARF.

A matéria é objeto da Súmula CARF nº 110:

Processo nº 11634.720211/2016-06
Acórdão n.º **1302-003.096**

S1-C3T2
Fl. 8.092

"No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo."

X. Conclusão

Por todo o exposto, voto por indeferir o pedido de perícia e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para excluir da tributação as receitas submetidas ao recolhimento por parte da Recorrente na condição de substituta tributária.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo