



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.730235/2015-44
Recurso De Ofício e Voluntário
Resolução nº **3302-001.236 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de novembro de 2019
Assunto AUTO INFRAÇÃO PIS/COFINS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E REFINARIA DE PETROLEOS DE MANGUINHOS S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
FAZENDA NACIONAL E REFINARIA DE PETROLEOS DE MANGUINHOS S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente)

Relatório

Por bem retratar os fatos até o presente momento, reproduz-se o relatório da do acórdão da DRJ Do Rio de Janeiro, nº 12-101.403, da 16ª Turma de Julgamento, em sessão de 11 de setembro de 2018:

Trata-se de autos de infração de Pis/Pasep e de Cofins referentes aos períodos de apuração 01/2011 a 12/2011 decorrentes de insuficiências de recolhimento das contribuições (fls. 2457/2471).

A autuação monta no valor total de R\$ 331.852.135,87, sendo R\$ 59.090.453,60 referentes ao Pis/Pasep e R\$ 272.761.682,27 referente à Cofins, compostos da seguinte maneira:

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 12448.730235/2015-44

Tributo - Código	Valor
Pis/Pasep – 6656 (não-cumulativa – unidade de produto – insuficiência de recolhimento)	27.007.476,46
Juros de mora (até 01/2016)	11.827.369,81
Multa de ofício (75%)	20.255.607,33
Total Pis/Pasep	59.090.453,60
Cofins - 5477 (não-cumulativa – unidade de produto – insuficiência de recolhimento)	124.666.645,07
Juros de mora (até 01/2016)	54.595.053,44
Multa de ofício (75%)	93.499.983,76
Total Cofins	272.761.682,27
Total Auto de Infração	331.852.135,87

Os valores lançados a título de insuficiência de recolhimento são oriundos dos valores mensais das receitas relacionadas em planilha acostada às fls. 2444/2456. Na aludida planilha, constam preponderantemente receitas com a venda de combustíveis e, nos meses de janeiro, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2011, valores descritos como “outras receitas”.

Foram esses os fatos narrados no Termo de Verificação Fiscal de fls. 1331/1339:

- A ECD do ano-calendário de 2011 não se encontrava na base de dados da Receita Federal do Brasil, pelo que fora exigido do contribuinte a sua apresentação no Termo de Início de Ação Fiscal. Em petição de 25/11/2013 o contribuinte solicitou dilação de prazo para atendimento. Em petição de 02/01/2014 o contribuinte apresentou a documentação exigida e informou que havia regularizado a Transmissão dos Arquivos Digitais do SPED.
- Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 06/01/2014 foi exigido do contribuinte que autenticasse os arquivos da ECD. Foi-lhe exigida também a apresentação de razão contábil analítico de fatos contábeis diversos relacionados no corpo daquele TIF. A resposta surgiu em petição de 16/01/2014.
- Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 03/02/2014 foi exigida apresentação de documentação de suporte a rol de lançamentos escriturados na conta 4.1.1.02.001.00014 – Conservação e Limpeza. A resposta surgiu em petição de 17/02/2015.
- Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 20/02/2014 foi exigida apresentação de documentação de suporte a rol de lançamentos escriturados na conta 4.1.1.07.001.00001 – Fretes e Carretos. A resposta surgiu em petição de 07/03/2014.
- Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 11/03/2015 foi exigido do contribuinte que explicasse porque apresentou outra DIPJ referente ao anocalendário de 2011 uma vez que sua espontaneidade encontrava-se devidamente afastada. Também lhe foi exigida planilha que estampasse as divergências entre a DIPJ original e a retificadora. O contribuinte solicitou prorrogação de prazo para atendimento em petição de 21/03/2014, cujo deferimento se deu mediante Termo de Intimação Fiscal de 24/03/2014. O contribuinte solicitou nova dilação de prazo em petição de 04/04/2014. Em petição de 11/04/2014 o contribuinte alegou que a DIPJ retificadora teve por objetivo informar parcelas não dedutíveis da base de cálculo de IRPJ e CSLL.
- Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 24/04/2014 reiterado pelo Termo de Intimação Fiscal de 05/05/2014, foi exigida apresentação de documentação de suporte a rol de lançamentos escriturados na conta 4.1.1.08.006.00007 – Viagens e Estadias. A resposta surgiu em petição de 12/05/2014.

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.730235/2015-44

- Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 04/06/2014, foi exigida apresentação de documentação de suporte a rol de lançamentos escriturados nas contas 4.110.800.700.001 – Perdas e Roubos, 4.110.800.700.002 – Bens de Pequeno Valor, 4.110.800.700.099 – Despesas Gerais. A resposta surgiu em petição de 16/06/2014.
- Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 19/06/2014 foi exigida apresentação de planilha de apuração de PIS e COFINS e planilhas com razões analíticas das contas que compõe rol de linhas da DIPJ. A resposta surgiu em petição de 28/07/2014.
- Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 11/08/2014 foi exigido do contribuinte que informasse o nome do arquivo e o diretório onde se encontrava a planilha de apuração do PIS e da COFINS. Em petição de 26/08/2014 o contribuinte houve por bem reapresentar a planilha em questão.
- Quanto às planilhas de apuração de PIS e de COFINS, verificou-se que os valores ali informados guardam estreita correlação com os valores escriturados na contabilidade, notadamente nas contas de provisionamento de 2.1.4.02.007.00001 - PIS a Recolher e 2.1.4.02.008.00001 – COFINS a Recolher.
- Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 30/06/2014 foi exigida do contribuinte a apresentação de arquivos digitais previstos na IN SRF 86/2001 referentes ao ano-calendário de 2011 não contemplados pela ECD (e.g. arquivo de fornecedores/clientes, arquivo de controle de estoque, arquivos de insumos, arquivos de exportação e importação). Segundo a autoridade fiscal, buscou-se, primordialmente, verificar o montante de créditos decorrentes das importações dos produtos destinados à revenda (art. 17 da Lei 10.865/2004).
- O sujeito passivo todavia mesmo após reiteradas solicitações a respeito, não logrou atender à intimação fiscal. Desse modo não restaram comprovados os créditos de PIS e COFINS escriturados, que foram objeto de glosa fiscal.
- Em petição de 15/08/2014 o contribuinte pediu prorrogação de prazo. Sucederam-se os Termos de Intimação Fiscal de 08/09/2014, 08/10/2014 e 24/11/2014 e as correspondentes respostas, compõem o processo fiscal em referência.
- Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 07/01/2015 foi exigida do contribuinte a apresentação de documentação de suporte a lançamentos contábeis escriturados nas contas (1) contas 4.110.800.700.005 – Festas Natalinas, 4.110.800.300.002 - Aluguel de Embarcações e 4.410.100.100.001-Juros S/Empréstimo e financiamentos. A resposta surgiu em petição de 29/01/2015.
- Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 23/02/2015 foi exigida a apresentação de novo instrumento de procuração. A resposta surgiu em 23/02/2015.
- Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 11/03/2015 foi exigida do contribuinte planilha com relação individualizada de notas fiscais de vendas emitidas por si que permitisse a verificação da apuração do PIS e da COFINS devidos, bem como a comprovação dos créditos de PIS e COFINS aproveitados na apuração destas contribuições.
- O contribuinte solicitou dilação de prazo em petição de 18/03/2015, deferida mediante Termo de Intimação Fiscal de 25/03/2015. A relação de Notas Fiscais de emissão do sujeito passivo foi obtida compulsando-se o sistema SPED, a partir de onde foi possível construir arquivo de notas fiscais emitidas, que compõe anexo ao presente Termo de Verificação Fiscal.
- O aludido rol de Notas Fiscais Eletrônicas (NFEs) indica para cada venda as quantidades vendidas, seus valores, os valores destacados de PIS e COFINS (calculados mediante alíquota ad corpus na forma do art. 2º do Decreto 5.059/2004), para cada tipo

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.730235/2015-44

de mercadoria vendida (gasolinas, óleo combustível, hexano, etc). A partir de tais informações foi possível apurar/auditar os valores de PIS e COFINS a pagar escriturados pela pessoa jurídica, não tendo sido identificadas diferenças significativas resultando daí a adequação dos lançamentos a crédito consignados nas contas 2.1.4.02.007.00001 - PIS a Recolher e 2.1.4.02.008.00001 – COFINS a Recolher.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 06/04/2015 foi exigida apresentação de documentação hábil e idônea de suporte a rol de lançamentos contábeis referentes à baixa de valores estampados em seu Passivo em contrapartida a bancos. Em petição de 16/04/2015 o contribuinte solicitou prorrogação de prazo por 45 (quarenta e cinco) dias alegando que as exigências fiscais eram complexas e trabalhosas.

As exigências fiscais foram reiteradas mediante Termos de Intimação Fiscal de 30/04/2015 e 21/05/2015. Em petição de 20/05/2015 o contribuinte solicitou prorrogação de prazo por 45 (quarenta e cinco) dias renovando a alegação acerca da complexidade das exigências fiscais.

As exigências fiscais foram reiteradas mediante Termo de Intimação Fiscal de 17/06/2015, 07/07/2015, 29/07/2015, 11/08/2015, 05/10/2015.

Repise-se, mesmo tendo decorrido mais de 1 ano após a primeira solicitação consignada em 30/06/2014, o sujeito passivo não logrou comprovar os créditos de PIS e COFINS decorrentes da importação dos produtos destinados à revenda (gasolina, óleo combustível, hexano, etc).

Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 03/12/2015, reiterado pelo Termo de Intimação Fiscal de 11/12/2015, foi exigido do contribuinte: (A) que informasse e justificasse com documentação hábil e idônea o critério de rateio das despesas comuns a outras empresas do grupo econômico sediadas no mesmo endereço, escrituradas na conta 4.1 – Despesas Administrativas e Comerciais (total de R\$481.712.247,65 de um total de R\$525.257.491,23 de Despesas Operacionais). Também foi exigida a comprovação do efetivo rateio e segregação das despesas efetivamente incorridas por si; (B) que apresentasse abertura analítica dos valores lançados nas contas patrimoniais referentes à linha 28 “Outras Despesas do Passivo Não Circulante” da Ficha 37-A “Passivo” DIPJ AC2011. O contribuinte limitou-se a pedir prorrogação de prazo para atendimento.

As respectivas DCTF mensais estavam todas zeradas no que concerne ao PIS e à COFINS, pelo que não produzem qualquer confissão de dívida relativa a tais contribuições. Os DACON mensais também foram todos transmitidos zerados.

A apuração do montante lançado de PIS e COFINS sobre serviços foi efetivada compulsando a ECD a partir da conta 3.1.2.01 – Serviços

Diversos. A apuração dos valores relativos às vendas de combustíveis foi realizada com a utilização das respectivas Notas Fiscais Eletrônicas de venda cujo rol encontra-se em anexo ao Termo de Verificação Fiscal.

No universo analisado de Notas Fiscais Eletrônicas de emissão própria não se encontraram discrepâncias com as respectivas partidas contábeis na ECD (contas de Passivo 2.1.4.02.007.00001 - PIS a Recolher e 2.1.4.02.008.00001 – COFINS a Recolher). Na amostra eleita, as alíquotas aplicadas por tipo e por quantidade de combustível vendido correspondem àquelas previstas em norma própria (art. 2º do Decreto 5.059/2004).

A divergência apurada pelo Fisco reside no direito do contribuinte a aproveitar-se de créditos à base de cálculo do PIS e da COFINS para compensar valores devidos. Constatou-se que o contribuinte escriturou valores de créditos de base nas contas de Ativo 1.1.3.05.006.00008 – PIS sobre Insumos, 1.1.3.05.006.00005 – PIS sobre Frete,

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.730235/2015-44

1.1.3.05.006.00010 – PIS sobre Outros (i.e. energia elétrica, armazenagem, etc),
1.1.3.05.007.00007 – COFINS sobre Insumos, 1.1.3.05.007.00004 – COFINS sobre Frete,
1.1.3.05.007.00009 – COFINS sobre Outros (i.e. energia elétrica, armazenagem, etc).
Posteriormente, o contribuinte compensa os montantes devidos mês a mês de PIS e de COFINS desses valores.

Contudo, a legislação de regência não prevê direito ao crédito com tal amplitude. À luz do art. 2º §1º inciso I cominado com o art. 3º inciso I alínea “b” ambos da Lei 10.637/2002 (PIS) e do art. 2º §1º inciso I cominado com art. 3º inciso I alínea “b” ambos da Lei 10.833/2003 (COFINS), transcritos abaixo, a venda de gasolinas e suas correntes (exceto a de aviação), bem como óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo somente passaram a admitir o aproveitamento de créditos de PIS e de COFINS na importação de tais produtos para revenda após a edição do inciso II do art. 17 da Lei 10.865/2004.

Assim, é evidente o entendimento de que apenas os créditos decorrentes da importação, vale dizer, o PIS e COFINS pagos nas operações de importação, são passíveis de creditamento, quando da revenda de tais produtos (art. 15 §1º da lei 10.865/2004) e não outros créditos derivados de outros insumos ou custos como energia elétrica, armazenagem, fretes, etc.

Todavia, como já dito à exaustão, o que se verifica é que o sujeito passivo não logrou desincumbir-se do ônus de comprovar quaisquer dos créditos que escriturou em sua contabilidade, inclusive aqueles admitidos pela legislação (art. 17 inciso II cominado com art. 15 §1º ambos da Lei 10.865/2004) valendo lembrar que também não os demonstra em seus DACON, todos entregues zerados à RFB.

Dessa forma, foi lavrado o presente auto de infração, com vistas a constituir de ofício os tributos devidos pelas razões de fato e de Direito declinadas.

Inconformada, a atuada apresentou em 26/02/2016 a Impugnação de fls. 2517/2557, por meio da qual sustenta em síntese que:

Da falta de motivação

Em preliminar, que, diante da alegada impossibilidade de comprovação dos créditos aproveitados pela Impugnante, a Autoridade Fiscal considerou para fins de apuração do montante devido o valor “cheio” da base de calculo, embora, contraditoriamente, reconheça que "o PIS e COFINS pagos nas operações de importação são passíveis de creditamento".

A Fiscalização, ao contrário do entendimento da RFB exposto nos Pareceres Normativos RFB 3/2013 e COSIT 3/2015, não demonstrou em momento algum que a Impugnante não possuía os documentos requeridos e, pior, desconsiderou que no curso da respectiva ação fiscal houve a regularização, pela ora Impugnante, de sua Escrituração Contábil Digital - ECD, onde constam todas as Informações contábeis exigidas pelo Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

Resta evidente que no procedimento fiscalizatório não foi observado requisito elementar na instrução do procedimento administrativo do lançamento: a busca da verdade material. A legislação pátria é inequívoca ao estabelecer que cabe ao agente fiscalizador buscar os fatos onde quer que eles estejam. Compete à autoridade administrativa o dever de produzir as provas necessárias à comprovação da ocorrência do fato gerador.

Não há, em decorrência da presunção de legitimidade do ato de lançamento, qualquer relação direta com a repartição do ônus da prova na relação processual tributária. Não se pode pretender que a carga probatória venha a ser atribuída em função da posição processual de quem está na contingência de agir.

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.730235/2015-44

A investigação dos fatos tendente à determinação da Base Imponível e, conseqüentemente, à apuração do valor supostamente devido pela Impugnante no presente processo administrativo, deve observar o princípio inquisitório e a sua valoração ao princípio da verdade material, o que lamentavelmente não ocorreu na presente hipótese.

Nem mesmo o montante referente àqueles créditos cuja possibilidade de aproveitamento foi reconhecida pelo próprio Fiscal, ou seja, os valores de PIS e a COFINS pagos na Importação, foi considerado pela Fiscalização a constituição do crédito tributário impugnado.

A título exemplificativo, os quadros abaixo comprovam que em todos os meses do ano de 2011 houve pagamento pela Impugnante de DARF sob os códigos de receita "5629" e "5602", COFINS Importação e PIS Importação (Doc. 03), respectivamente. Vejamos:

Data de Vencimento	Código de Receita	Valor do DARF pago
03/01/2011	5629 - COFINS IMPORTAÇÃO	98.718,93
08/02/2011	5629 - COFINS IMPORTAÇÃO	281.045,12
03/03/2011	5629 - COFINS IMPORTAÇÃO	288.714,00
06/04/2011	5629 - COFINS IMPORTAÇÃO	269.267,47
02/05/2011	5629 - COFINS IMPORTAÇÃO	286.894,32
29/06/2011	5629 - COFINS IMPORTAÇÃO	638.874,58
Data de Vencimento	Código de Receita	Valor do DARF pago
07/07/2011	5629 - COFINS IMPORTAÇÃO	633.620,52
10/08/2011	5629 - COFINS IMPORTAÇÃO	698.755,96
01/09/2011	5629-COFINS IMPORTAÇÃO	547.508,34
04/10/2011	5629 - COFINS IMPORTAÇÃO	183.855,33
01/11/2011	5629-COFINS IMPORTAÇÃO	627.213,34
01/12/2011	5629-COFINS IMPORTAÇÃO	172.299,76
03/01/2011	5602- PIS IMPORTAÇÃO	21.432,40
03/02/2011	5602 - PIS IMPORTAÇÃO	25.564,76
01/03/2011	5602 - PIS IMPORTAÇÃO	29.358,38
01/04/2011	5602-PIS IMPORTAÇÃO	30.104,30
02/05/2011	5602 - PIS IMPORTAÇÃO	62.286,27
02/06/2011	5602 - PIS IMPORTAÇÃO	33.182,53
01/07/2011	5602-PIS IMPORTAÇÃO	34.157,93
03/08/2011	5602 - PIS IMPORTAÇÃO	83.859,98
01/09/2011	5602-PIS IMPORTAÇÃO	118.866,94
06/10/2011	5602 - PIS IMPORTAÇÃO	40.583,55
29/11/2011	5602 - PIS IMPORTAÇÃO	66.687,52
07/12/2011	5602 - PIS IMPORTAÇÃO	36.099,37

Contudo, nenhum dos pagamentos acima foi considerado pela Fiscalização para fins de constituição do crédito tributário exigido. Nem esses, nem os demais pagamentos efetuados sob o mesmo código de recolhimento durante o ano de 2011.

Tampouco os demais créditos de insumos e que também constam de sua escrituração digital foram levados em consideração pelo I. Auditor, muito menos os créditos anteriormente acumulados e devidamente escriturados, em que pese o seu dever de diligência e a busca pela verdade material.

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 12448.730235/2015-44

- Não há que se elidir a necessidade de comprovação dos fatos alegados, que incumbe ao Fisco, em face da presunção de legitimidade de que goza o ato administrativo. O lançamento tributário visa dar certeza e liquidez ao crédito fiscal, e por isso é obrigação do fisco apurar corretamente se há tributo devido, não importa o trabalho necessário para tal.
- De acordo com o § 1º, II, do artigo 59 do decreto 70.235/72, a nulidade do ato prejudica os posteriores que dele diretamente sejam dependentes ou consequentes. Se o lançamento apresentar vício em seu processo de instauração não respeitando os dispositivos de sua formalização, é caso de anulação, em razão do vício formal. Da mesma forma, se o vício estiver alojado na produção, em sua dinâmica, com defeito na composição, mediante explícita presunção e ausência de provas, ônus do sujeito ativo, como no caso concreto, o ato estará eivado de vício material comprometedor do crédito e da sua motivação.
- É categórica a jurisprudência do Eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais quanto à impossibilidade de a "Administração Pública exigir tributo com base em probabilidades, sem que tenha, para isso, buscado a verdade dos fatos" (Acórdão n.º 3102-002.038, Câmara Superior, Rel. Conselheira Miriam de Fátima Lovocat de Queiroz, em 11/11/2014).
- Face ao exposto, deve a presente preliminar ser acolhida a fim de que seja declarado NULO o Auto de Infração lavrado contra a Impugnante.

Do uso indevido do arbitramento

- Ainda em questão preliminar, reitera que o Auditor Fiscal arbitrou a base de cálculo e, conseqüentemente, os valores a serem pagos a título das contribuições ora exigidas (PIS e COFINS) sob o fundamento de que a Autuada *"não logrou desincumbir-se do ônus de comprovar quaisquer dos créditos que escriturou em sua contabilidade, inclusive aqueles admitidos pela legislação"*.
- Não procede tal afirmativa, uma vez que, estando obrigada à transmissão de Escrituração Contábil Digital - ECD ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), lhe fora exigida a regularização da transmissão de sua ECD referente ao ano-calendário 2011, exigência cumprida, conforme, inclusive, reconhece a autoridade fiscal no Termo de Verificação Fiscal referente ao Processo Administrativo n.º 12448.730.275/2015-96, diretamente relacionado ao presente feito, na medida em que lavrado contra a Autuada justamente em função de suposto descumprimento de obrigação acessória quanto às operações objeto da presente autuação.
- Ou seja, no curso da Ação Fiscal a Impugnante, estando legalmente obrigada à escrituração contábil digital (ECD), regularizou integralmente as pendências apontadas pela Fiscalização, tendo sido realizada a transmissão todos os dados exigidos pelo SPED, cujos arquivos foram normalmente validados pela própria Receita Federal do Brasil.
- Sendo assim, estando todos os dados contábeis referentes ao período autuado à disposição da autoridade fiscal, nos exatos termos em que exige a legislação aplicável (o que não é o caso da IN 86/2001, como faz crer o Ilmo. Auditor Fiscal) não há que se falar na imposição da base de cálculo e, portanto, das contribuições incidentes, por mera presunção da autoridade Fiscal.
- O arbitramento administrativo é sempre uma prova subsidiária em relação às declarações dos contribuintes, como resulta do artigo 148 do Código Tributário Nacional.
- Na presente hipótese, a Autoridade Administrativa, ao recorrer ao arbitramento, simplesmente ignorou as informações regularmente prestadas pela Impugnante, com

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 12448.730235/2015-44

base nas quais facilmente concluiria pela necessidade de se abater (ao menos) do valor a ser recolhido a título das contribuições o montante pago a título de PIS e COFINS na importação, cuja possibilidade de aproveitamento é fato incontroverso nos presentes autos (art. 15, §1º da Lei n.º 10.865/2004), conforme inclusive relatado pelo próprio fiscal autuante.

A Impugnante junta à presente defesa, a título meramente ilustrativo, cópia de relatórios emitidos pela própria Receita Federal do Brasil, no qual constam todos os valores pagos a título de PIS e COFINS importação no ano-calendário autuado (Doc. 04). Vê-se, portanto, que tais informações sempre estiveram à disposição do Fisco Federal e poderiam/deveriam ser facilmente consultadas pela Fiscalização, não havendo, portanto, qualquer motivo a justificar o arbitramento dos valores exigidos no Auto de Infração em referência.

Assim, resta demonstrada a flagrante nulidade do lançamento tributário constituído por meio do Auto de Infração ora impugnado.

Da nulidade por vício material – erro na formação da base de cálculo

Em outra questão preliminar, afirma que, em flagrante afronta aos preceitos do Código Tributário Nacional e demais legislação aplicável, o Auditor fiscal deixou de prestar informações elementares sobre a natureza das "receitas" descritas como "outras receitas" e tampouco informou a respectiva base de cálculo, tendo se limitado a apontar os valores supostamente devidos.

Em outras palavras, a Impugnante simplesmente não tem como saber a origem da tributação pretendida, e nem mesmo se o cálculo foi elaborado corretamente. Ademais, ainda no que diz respeito ao período de janeiro/2011, a Impugnante verificou que algumas Notas Fiscais autuadas dizem respeito a meras operações de remessa, conforme informam os campos de observação das respectivas NF (doc. 6), não passíveis, portanto, de tributação.

Trata-se de NF referentes a "vendas para entregas futuras", as quais devem ser reconhecidas para fins contábil e fiscal quando da realização do respectivo negócio jurídico, não importando o momento da tradição do bem. Ou seja, a manutenção de tal exigência representaria verdadeiro *bis in idem*, na medida em que as operações refletidas nas mencionadas NF já foram devidamente tributadas pelas contribuições em questão.

Ora, a inconsistência, ou até mesmo a ausência, de dados imprescindíveis à correta formação da base de cálculo oponível representa não apenas evidente violação a princípios básicos do direito pátrio, tais como contraditório e ampla defesa, mas também verdadeira afronta aos art. 142 do CTN e art. 59 do Decreto 70.235/72.

O CARF há muito vem se manifestando quanto à necessidade de precisão de todos os elementos fundamentais à constituição do crédito tributário, sob pena de nulidade da autuação (Acórdão n.º 2402003.716, Processo n.º 35011.000624/2007-67, 4ª Câmara, 2ª Turma, Rel. Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, em 24/03/2010; Acórdão n.º 20601175, Processo n.º 37311.007944/2006-16, 6ª Câmara, em 07/08/2008).

A presente autuação deixou de observar requisitos fundamentais à regular constituição do crédito tributário, razão pela qual deve ser declarada integralmente nula.

Do direito ao crédito de Pis e Cofins na importação

A leitura do art 15 c/c o art. 17 da Lei n.º 10.865/2004 não deixa dúvida quanto ao direito à apropriação dos valores efetivamente pagos a título de PIS e COFINS na importação de bens destinados à revenda. Até mesmo a Fiscalização reconhece tal direito, conforme se verifica do Termo de Verificação Fiscal.

Fl. 9 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 12448.730235/2015-44

Não há qualquer razão que justifique o presente lançamento tributário nos moldes em que exigidos pela Fiscalização, uma vez que estão à disposição das autoridades Fiscais todos os documentos contábeis necessários à comprovação do direito creditório referente aos valores pagos pela Impugnante a título de PIS e COFINS importação (códigos de Receita "0562" e "5629"), conforme autorizado pelo art. 15 §1º da Lei 10.865/2004 e reconhecido pelo próprio Fiscal autuante.

A Impugnante acosta a presente Impugnação, além do relatório emitido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, no qual constam todos os valores recolhidos a título de PIS e COFINS Importação no ano de 2011 (doc. 05), as Declarações de Importação (DI) e respectivas notas fiscais de entrada (doc. 07), a fim de que não reste qualquer dúvida quanto à procedência de tais créditos.

Dessa forma, a Impugnante requer seja declarado nulo o presente Auto de Infração, tendo em vista não estarem presentes os requisitos exigidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente no que diz respeito ao cálculo do montante do tributo exigido.

Do direito ao crédito de Pis e Cofins na aquisição de insumos no mercado interno

De acordo com a descrição dos fatos contida no Termo de Verificação Fiscal, alega-se que a Impugnante não teria apresentado comprovação hábil à comprovação da origem dos créditos de PIS e COFINS alvos de compensação pela Impugnante.

Porém, a sistemática da não cumulatividade para as contribuições ao PIS e COFINS internos é regulamentada, respectivamente, pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, as quais disciplinam os créditos que são passíveis de aproveitamento e asseguram a tomada de créditos relativos gastos com bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Dentro desse contexto, portanto, que os gastos com aquisição de tolueno, xileno, aguarrás, dentre outros insumos adquiridos no mercado interno - (conforme notas fiscais anexas, juntadas a presente por amostragem, Doc. 08) -, ao contrário daquilo que entendeu a Autoridade Fiscal, devem ser considerados para a formação dos créditos das contribuições ao PIS e a COFINS na sistemática da não-cumulatividade, nos termos das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002.

Ressalte-se que a Impugnante é uma refinaria de petróleo que, além de importar petróleo bruto, condensado, nafta, aromático, adquire no mercado interno outros insumos necessários em sua cadeia produtiva.

Discorre sobre o conceito de insumo no âmbito do STJ e do CARF – Resp nº 1.246.317/MG e Acórdão CARF nº 9303-01.740.

Mesmo diante da evidente e indubitável vinculação da aquisição destes insumos no mercado interno com a atividade desenvolvida pela Impugnante, tais valores foram indevidamente glosados e lançados por intermédio do auto de infração em epígrafe, o que não merece prosperar.

Do direito ao crédito decorrente de despesas essenciais para o processo produtivo

Em que pese a referência expressa ao termo insumo nas Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002, não existe na legislação a definição sobre qual sentido deve ser atribuído ao referido termo, o que acarreta dúvidas quanto aos dispêndios que, efetivamente, estão habilitados a gerar créditos das contribuições ao PIS e COFINS.

Tal discussão configura posicionamentos dissonantes no âmbito da Receita Federal do Brasil, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e do Poder Judiciário, de

Fl. 10 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 12448.730235/2015-44

forma que se pode afirmar que atualmente existem três correntes de interpretação sobre o conceito de insumo.

A corrente predominante posiciona-se no sentido de que o termo insumo, para fins de PIS e COFINS, tem uma definição própria, que não necessariamente equivale a quaisquer daquelas aplicáveis no âmbito de outros tributos. Esta última posição revela um entendimento intermediário no sentido de que geram créditos de PIS e COFINS todos os dispêndios que, direta ou indiretamente, estejam ligados ao processo produtivo da pessoa jurídica.

Discorre sobre o conceito de insumo no âmbito do STJ e do CARF – Acórdão CARF n.º 9303-01.036, Acórdão CARF n.º 3202-001.023, Acórdão CARF n.º 3402-002.809, Acórdão CSRF n.º 9303-01.740 e Resp n.º 1.246.317/MG. Traz entendimentos no mesmo sentido do TRF da 4ª Região (AC n.º 0000007-25.2010.404.7200/SC).

Por ser um conceito relaciona, não deve se apoiar na essência do bem ou do serviço, mas sim no modo como determinado objeto físico, determinada atividade ou determinada utilidade se relaciona com o bem a ser produzido a partir de sua utilização. *Traz posição doutrinária nesse sentido.*

Sempre que seja possível, a demonstração de que estes produtos/serviços representam utilidades indispensáveis para o serviço final da Impugnante e contribua para a conformação de sua receita, há que se assegurar o direito ao crédito.

Dentro desse contexto que os gastos com energia elétrica, frete e armazenagem, ao contrário daquilo que entendeu a Autoridade Fiscal, devem ser considerados para a formação dos créditos das contribuições ao PIS e a COFINS na sistemática da não-cumulatividade, nos termos das Leis n.º 10.833/2003 e 10.637/2002.

Do frete e da armazenagem

Todo o exposto no item precedente justifica o aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS dos valores gastos a título de frete e armazenagem, conforme notas fiscais anexas, juntadas a presente por amostragem (Doc. 08).

Os serviços de armazenagem e de frete são serviços integrados com a etapa produtiva, sem os quais o insumo não chegaria à Refinaria Impugnante, impossibilitando a produção. Ou seja, são custos "*necessários, essenciais e pertinentes, empregados no processo produtivo, imperativos na elaboração do produto final destinado à venda, gerador de receitas tributáveis*" (CARF. Acórdão n.º 3202- 001.451, Processo n.º 10675.723090/2011-92, em 27/01/2015, Rel. Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves).

Traz posicionamento do CARF nesse sentido (Acórdão n.º 3202- 001.003, 2ª Câmara, 2ª Turma Ordinária).

Da energia elétrica

Na mesma linha do entendimento exposto nos itens anteriores, tem-se que o vocábulo "insumo" há de ser entendido como todos os custos com a produção e comercialização de mercadorias, ou prestação de serviços, o que englobaria as matérias-primas consistentes nos bens que integram fisicamente o produto; mão de obra caracterizada pelos atos de execução do processo produtivo, de comercialização ou de prestação de serviço; e os gastos gerais tidos como custos indiretos da produção ou serviços.

Nesse sentido, a 8ª Região Fiscal da Receita Federal privilegiou o consumo da energia como passível de gerar crédito de PIS e COFINS, nos termos da Solução de Consulta n.º 155/2012.

Fl. 11 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.730235/2015-44

Por essa razão, é inquestionável o direito da Impugnante também aos créditos decorrentes dos custos com a energia elétrica utilizada em seu processo produtivo (conforme notas fiscais anexas, juntadas a presente por amostragem, doc. 08).

Do pedido

Em face de todo o exposto, requer a Impugnante:

a) Seja declarado nulo o Auto de Infração ora Impugnado, e integralmente cancelado o respectivo crédito tributário, ante a demonstrada omissão do Fisco na busca da verdade material;

b) Caso superada a nulidade acima apontada, que o auto de infração seja integralmente anulado por não ter considerado no procedimento de arbitramento os valores dos créditos de PIS e de COFINS gerados pela operação da impugnante;

c) Ou que seja retificado o Auto de Infração, a fim de que seja abatido do total do crédito constituído o valor referente à soma de todos os DARF pagos pela Impugnante a título de PIS e COFINS Importação (códigos de Receita 5602 e 5629) no período autuado (janeiro a dezembro/2011); juntamente com os créditos gerados na aquisição de insumos utilizados na produção, dos créditos originários na prestação de serviço de armazenagem e de transporte dos respectivos insumos e acrescidos ao crédito gerado pela energia elétrica utilizadas no refino dos produtos comercializados pela Impugnante, bem como, dos créditos acumulados de PIS e COFINS.

d) Superada a hipótese de nulidade do presente auto de infração, o que somente se admite para fins de argumentação a Impugnante requer, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, a realização de diligência ou perícia, caso seja necessária para a averiguação do montante devido.

Tendo o presente sido remetido para julgamento, a 17ª Turma desta DRJ/RJO, por meio da Resolução nº 12.000.768 (fls. 6389/6391), em sessão de 15 de março de 2017, determinou diligência para que a autoridade tributária:

a) tome conhecimento da documentação acostada aos autos (especialmente os pagamentos do PIS-importação e COFINSimportação);

b) esclareça a que se referem as “Outras Receitas” relacionadas nos períodos de apuração janeiro, agosto, outubro, novembro e dezembro/2011; e

c) após, se entender cabível qualquer alteração no presente lançamento face novos elementos carreados aos autos, aponte base de cálculo, os créditos decorrentes do regime não cumulativo, a contribuição devida e a remanescente, mês a mês em todo o período autuado, tudo em planilhas com as correspondentes memórias de cálculo e justificativas.

A autoridade fiscal elaborou o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 6395/6398, por meio do qual fez consignar que:

a) Quanto ao PIS e à Cofins Importação, verificamos que estes estavam registrados nas contas “1.1.3.05.009.0005 – Cofins Importação” e “1.1.3.05.009.0004 – PIS Importação” e que foram utilizados para deduzir o Pis e a Cofins a recolher, conforme demonstrado abaixo.

DEDUÇÕES DA CONTA 2.1.4.02.008 - COFINS A RECOLHER

Fl. 12 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.730235/2015-44

MÊS	1.1.3.05.009.00005 COFINS IMPORTAÇÃO	1.1.3.05.009.00004 PIS IMPORTAÇÃO
jan/11	2.904.911,07	
fev/11	2.316.287,83	
mar/11	2.435.379,53	
abr/11	2.722.281,61	
mai/11	3.609.436,25	
jun/11	4.099.611,30	
jul/11	5.271.075,86	
ago/11	5.295.608,17	
set/11	5.561.758,61	
out/11	9.235.325,89	
nov/11	9.530.646,43	
dez/11	9.789.031,00	27.135,08
TOTAL	62.771.353,55	27.135,08

DEDUÇÕES NA CONTA 2.1.4.02.008 - PIS A RECOLHER

MÊS	1.1.3.05.009.00004 PIS IMPORTAÇÃO
jan/11	630.671,58
fev/11	502.878,28
mar/11	557.021,00
abr/11	591.021,67
mai/11	783.627,61
jun/11	890.047,19
jul/11	1.144.378,31
ago/11	1.149.704,40
set/11	1.207.487,07
out/11	2.000.443,76
nov/11	2.064.204,27

MÊS	1.1.3.05.009.00004 PIS IMPORTAÇÃO
dez/11	2.091.467,87
TOTAL	13.612.953,01

O Pis e a Cofins Importação registrados nas contas 1.1.3.05.009.00005 - Cofins Importação e 1.1.3.05.009.00004 - Pis Importação, ambas com saldo inicial zero, indicam que o contribuinte efetuou deduções nas contas de Cofins e Pis a recolher de R\$ 62.771.353,55 (Cofins Importação) e R\$ 13.640.088,09 (Pis Importação).

Entretanto, de acordo com os sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, identificamos os seguintes recolhimentos em 2011 um pouco inferiores aos valores deduzidos pelo contribuinte:

PAGAMENTOS IDENTIFICADOS

Fl. 13 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.730235/2015-44

Mês	Cofins Importação	Pis Importação
jan/11	2.904.911,40	630.671,58
fev/11	2.316.287,83	502.878,28
mar/11	2.565.672,46	557.021,00
abr/11	3.519.355,13	764.070,50
mai/11	4.516.906,93	980.644,28
jun/11	2.395.067,08	519.981,68
jul/11	5.664.780,55	1.229.853,68
ago/11	8.428.682,16	1.829.911,21
set/11	6.902.941,20	1.498.664,87
out/11	7.192.945,53	1.561.626,40
nov/11	7.669.232,82	1.664.435,95
dez/11	8.456.865,84	1.836.030,27
TOTAL	62.533.648,93	13.575.789,70

A individualização desses pagamentos está nos documentos "Cofins Importação" e "Pis Importação"

Como o saldo inicial das contas de PIS e Cofins Importação era zero, para ambas as contas, as diferenças apuradas indicam, em dezembro/2011:

i) Dedução indevida de Pis Importação de R\$ 37.163,31 no cálculo do PIS a Recolher e de R\$27. 135,08 no cálculo da Cofins a Recolher (pois identificamos que o Pis Importação foi também utilizado para deduzir a Cofins a recolher em dezembro/2011);

ii) Dedução indevida de Cofins Importação de R\$ 237.704,62 no cálculo da Cofins a Recolher em dezembro de 2011.

b) Quanto às outras receitas, tributadas nos meses de janeiro, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2011, informamos que se tratam da diferença entre o Pis e a Cofins devidos a partir dos valores registrados nas contas "2.1.4.02.007 -PIS a Recolher" e "2.1.4.02.008- Cofins a Recolher" e o valor do Pis e da Cofins apurados a partir das Notas Fiscais (de acordo com o ReceitanetBx), conforme tabelas abaixo (anexou-se ao processo o razão das contas de PIS e Cofins a Recolher – fls. 6416/6610):

APURAÇÃO DO PIS

MÊS	Conta 2.1.4.02.007- PIS A RECOLHER	NOTAS FISCAIS	OUTRAS RECEITAS
jan/11	2.152.746,63	1.850.981,28	301.765,35
ago/11	2.299.151,47	2.274.549,87	24.601,60
out/11	2.645.110,15	2.643.931,75	1.178,40
nov/11	2.503.704,40	2.503.369,26	335,14
dez/11	2.799.990,32	2.792.984,67	7.005,65

APURAÇÃO DA COFINS

MÊS	Conta 2.1.4.02.008- COFINS A RECOLHER	NOTAS FISCAIS	OUTRAS RECEITAS
jan/11	9.934.500,84	8.544.396,29	1.390.104,55
ago/11	10.612.668,49	10.499.650,51	113.017,98
out/11	12.209.958,43	12.204.770,11	5.188,32
nov/11	11.557.458,25	11.555.913,57	1.544,68
dez/11	12.925.086,25	12.892.820,68	32.265,57

O sujeito passivo tomou ciência do referido relatório em 22/05/2017 e trouxe aos autos a petição de fls. 6616/6632. Na peça interposta, em suma, reitera os argumentos trazidos na Impugnação de fls. 2517/2557 e aduz que, apesar de reconhecer que grande parte do

Fl. 14 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 12448.730235/2015-44

valor cobrado no Auto de Infração é indevida, por confirmar que, de fato, o autuado efetuou recolhimentos a título de PIS e COFINS Importação, a diligência fiscal não recompôs a base de cálculo, a fim de excluir tais contribuições recolhidas.

Além disso, dá notícia de que o Supremo Tribunal Federal julgou RE n.º 574.706/PR, decidindo sob a sistemática da repercussão geral que o ICMS não deve ser inserido na base de cálculo do PIS e da COFINS. Nesse sentido, o Regimento Interno do CARF prevê que quando houver julgamento pelo plenário do STF de inconstitucionalidade de aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo ou quando houver manifestações de mérito em sede de Recursos Repetitivos (STJ) ou com Repercussão Geral reconhecida (STF), os membros do devem reproduzir o entendimento das referidas decisões.

Segundo o contribuinte, tal entendimento deve ser aplicado em todas as decisões que tratem da matéria, seja na esfera judicial ou administrativa, razão pela qual, deve ser realizado novo cálculo das contribuições supostamente devidas excluindo-se também o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Após, o processo foi devolvido para DRJ/RJO, oportunidade em que foi redistribuído para este colegiado em função da conexão com o processo n.º 12448.729598/2016-18, que na ocasião se encontrava nesta turma para julgamento.

Em sessão de 11/09/2017, esta 16ª Turma resolveu converter o julgamento em diligência à unidade de origem para que esta:

Examinasse as notas fiscais de aquisição de insumos, despesas de fretes, energia elétrica e demais documentos juntados às fls. 2942/6380, em conjunto com a Impugnação interposta;

Apurasse, com base na documentação supra e à luz dos registros contábeis e fiscais do contribuinte, já considerando o teor da Resolução de diligência, a existência de eventual direito creditório decorrente de operações exclusivamente ocorridas no mercado interno, apurados com base no art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003;

Elaborasse e juntasse aos autos planilhas mensais, por tributo, em formato não paginável (.xls ou similar), contendo as operações individualizadas que compusessem cada rubrica do crédito apurado no mercado interno pelo sujeito passivo aproveitado em sua contabilidade (Deduções Mercado Interno [C], ref. Razão Contábil, fls. 6416/6610), separando operações cujo crédito deve ser validado daquelas cujo crédito foi indevidamente apurado pelo contribuinte, informando, nesse último caso, a razão para tanto;

Desse ciência do resultado desta diligência ao contribuinte, para que este, se assim desejasse, se manifestasse no prazo de trinta dias e, então, retornasse os autos a esta 16ª turma da DRJ/RJO, para julgamento.

Após proceder à diligência requerida, elaborou a autoridade fiscal o Relatório de Diligência de fls. 6756/6778, por meio da qual concluiu, em síntese, que:

Em relação aos créditos de Cofins decorrentes de aquisições no mercado interno em 2011, foram identificadas irregularidades em alguns lançamentos contábeis, que redundaram nas diferenças mensais a seguir:

Fl. 15 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.730235/2015-44

Período de Apuração	Crédito Contabilizado	Crédito Apurado
Janeiro	R\$ 6.871.681,61	R\$ 4.588.103,95
Fevereiro	R\$ 3.910.526,12	R\$ 2.930.293,56
Março	R\$ 18.238.437,54	R\$ 3.964.602,66
Abril	R\$ 3.455.317,91	R\$ 2.455.614,53
Maio	R\$ 3.515.664,12	R\$ 3.515.664,12
Junho	R\$ 7.798.157,88	R\$ 7.798.157,88
Julho	R\$ 2.836.998,17	R\$ 2.836.998,17
Agosto	R\$ 1.973.988,07	R\$ 1.973.988,07
Setembro	R\$ 1.884.360,54	R\$ 1.884.360,54
Outubro	R\$ 4.726.573,13	R\$ 2.974.632,54
Novembro	R\$ 2.026.811,82	R\$ 2.026.811,82
Dezembro	R\$ 1.343.072,74	R\$ 1.343.072,74
Total	R\$ 58.581.589,65	R\$ 38.292.300,59

Já em relação aos créditos de Pis decorrentes de aquisições no mercado interno em 2011, foram identificadas irregularidades em alguns lançamentos contábeis, que redundaram nas diferenças mensais a seguir:

Período de Apuração	Crédito Contabilizado	Crédito Apurado
Janeiro	R\$ 1.495.214,35	R\$ 994.101,90
Fevereiro	R\$ 847.397,56	R\$ 635.020,96
Março	R\$ 3.425.498,96	R\$ 859.154,32
Abril	R\$ 748.769,33	R\$ 532.202,58
Maio	R\$ 762.031,27	R\$ 762.031,27
Junho	R\$ 1.689.771,29	R\$ 1.689.771,29
Julho	R\$ 614.931,62	R\$ 614.931,62
Agosto	R\$ 427.965,98	R\$ 427.965,98
Setembro	R\$ 506.785,03	R\$ 506.785,03
Outubro	R\$ 922.096,00	R\$ 644.666,39
Novembro	R\$ 439.500,13	R\$ 439.500,13
Dezembro	R\$ 291.271,33	R\$ 291.271,33
Total	R\$ 12.171.232,85	R\$ 8.397.402,80

O contribuinte tomou ciência do resultado da diligência em 13/06/2018 (fl. 6783) e nada manifestou a seu respeito (fl. 6825).

É o relatório.

No acórdão, do qual o relatório acima foi retirado, por unanimidade de votos dos membros da Turma Julgadora, a impugnação foi julgada parcialmente procedente, ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

No Processo Administrativo Fiscal, são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Não se configura a nulidade do auto de infração quando ao sujeito passivo é atribuído prazo para se manifestar a respeito dos esclarecimentos concernentes à matéria tributável, sem que tenha ocorrido alteração nos elementos essenciais da infração lançada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Fl. 16 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.730235/2015-44

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

NÃO CUMULATIVIDADE. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. PRODUTOR OU IMPORTADOR. DERIVADOS DE PETRÓLEO. POSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

O sistema de tributação monofásica não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa da Cofins. Com a entrada em vigor do art. 37 da Lei nº 10.865/2004, as receitas obtidas por uma pessoa jurídica com a venda de produtos monofásicos passaram a submeter-se ao mesmo regime de apuração a que a pessoa jurídica esteja vinculada.

Desde que não haja limitação em vista da atividade da empresa, a pessoa jurídica produtora de gasolina, exceto gasolina de aviação, que apure a Cofins pelo regime não cumulativo, ainda que a ela seja vedada a apuração de crédito sobre esses bens adquiridos para revenda, porquanto expressamente proibida nos art. 3º, I, "b", c/c art. 2º, § 1º, I da Lei nº 10.833/2003, é permitido o desconto de créditos de que trata os demais incisos do art. 3º desta mesma Lei, desde que observados os limites e requisitos estabelecidos em seus termos.

NÃO CUMULATIVIDADE. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. REGIME ESPECIAL. ALÍQUOTA ESPECÍFICA. PRODUTOR OU IMPORTADOR. DERIVADOS DE PETRÓLEO. POSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

A pessoa jurídica que efetuar a importação e revenda no mercado interno de gasolina, exceto de aviação, na hipótese de estar sujeita à apuração da Cofins em relação a sua receita bruta auferida no mercado interno pelo regime não-cumulativo é permitido apurar os demais créditos nos termos do art 3º da Lei nº 10.833/2003, para dedução da contribuição devida,

independentemente de calculá-la pelo emprego da alíquota *ad valorem*, ou, caso tenha efetuado a pertinente opção, pelo regime de alíquota específica previsto no art. 23 da Lei nº 10.865/2004.

BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A base de cálculo da Cofins é o faturamento, que corresponde à receita bruta auferida, não havendo previsão legal para exclusão do valor do ICMS que compõe o preço de venda da mercadoria.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

NÃO CUMULATIVIDADE. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. PRODUTOR OU IMPORTADOR. DERIVADOS DE PETRÓLEO. POSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

O sistema de tributação monofásica não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep. Com a entrada em vigor do art. 37 da Lei nº 10.865/2004, as receitas obtidas por uma pessoa jurídica com a venda de produtos monofásicos passaram a submeter-se ao mesmo regime de apuração a que a pessoa jurídica esteja vinculada.

Desde que não haja limitação em vista da atividade da empresa, a pessoa jurídica produtora de gasolina, exceto gasolina de aviação, que apure a Contribuição para o PIS/Pasep pelo regime não cumulativo, ainda que a ela seja vedada a apuração de crédito sobre esses bens adquiridos para revenda, porquanto expressamente proibida nos art. 3º, I, "b", c/c art. 2º, § 1º, I da Lei nº 10.637/2002, é permitido o desconto de

Fl. 17 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 12448.730235/2015-44

créditos de que trata os demais incisos do art. 3º desta mesma Lei, desde que observados os limites e requisitos estabelecidos em seus termos.

NÃO CUMULATIVIDADE. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. REGIME ESPECIAL. ALÍQUOTA ESPECÍFICA. PRODUTOR OU IMPORTADOR. DERIVADOS DE PETRÓLEO. POSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

A pessoa jurídica que efetuar a importação e revenda no mercado interno de gasolina, exceto de aviação, na hipótese de estar sujeita à apuração da Contribuição para o PIS/Pasep em relação a sua receita bruta auferida no mercado interno pelo regime não-cumulativo é permitido apurar os demais créditos nos termos do art 3º da Lei nº 10.637/2002, para dedução da contribuição devida, independentemente de calculá-la pelo emprego da alíquota *ad valorem*, ou, caso tenha efetuado a pertinente opção, pelo regime de alíquota específica previsto no art. 23 da Lei nº 10.865/2004.

BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A base de cálculo do Pis é o faturamento, que corresponde à receita bruta auferida, não havendo previsão legal para exclusão do valor do ICMS que compõe o preço de venda da mercadoria.

Inconformada com a r. decisão acima transcrita a recorrente, interpôs recurso voluntário onde repisa os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade, requerendo em preliminar a anulação do acórdão e, no mérito, o reconhecimento do direito aos créditos objeto do pedido, trazendo, novamente a tese de exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições.

Tendo em vista que o crédito exonerado foi superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), recorreu-se de ofício a este Conselho, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, com a nova redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997, e de acordo com o art. 1º, *caput*, da Portaria MF n.º 63, de 09/02/2017.

Paço seguinte, os autos foram distribuídos a este Conselheiro para relatar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

Os recursos atendem aos pressupostos de admissibilidade e deles tomo conhecimento.

Por dizer respeito à mesma matéria objeto do presente processo, bem como se tratar do mesmo sujeito passivo, sendo diferente somente o período de apuração fiscalizado, peço vênha par utilizar como minhas razões de decidir, com fulcro no art. 50, da Lei nº 9.430/96, aquelas lançadas na Resolução nº 3402-001.461, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento, de relatoria do I. Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, a seguir colacionadas:

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

Fl. 18 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 12448.730235/2015-44

A questão trazida a julgamento refere-se à possibilidade do contribuinte, à época produtora dos principais derivados do petróleo, como gasolina tipo A comum, óleo combustível e solventes especiais, em se creditar dos dispêndios relativos às despesas necessárias à industrialização dos produtos no mercado interno. Conforme se extrai do Relatório Fiscal á fl.39, os valores glosados referiam-se a dispêndios classificados como insumos, frete, energia, armazenamento e outras despesas.

O julgador *a quo* entendeu que seria indevido o lançamento nas partes em que o fundamento fosse a impossibilidade de apuração, por pessoa jurídica sujeita à incidência monofásica das contribuições e optante pelo regime especial previsto no art. 23 da Lei nº 10.865/2004, de créditos da não cumulatividade em relação à aquisição de produtos destinados à fabricação de gasolina e demais combustíveis ali constantes. Logicamente, excetuou a apuração de crédito em relação à aquisição para revenda de gasolina, por expressa previsão existente nos art. 3º, I, “b”, c/c art. 2º, § 1º, I, das Leis 10.637 e 10.833.

Entretanto, para a concessão do direito creditório no sentido da decisão da DRJ, torna-se necessário apurar se os dispêndios podem ser considerados como insumos para fins de crédito das contribuições, de acordo com o critério da essencialidade e relevância.

Também, torna-se necessário comprovar, em relação aos dispêndios com frete e armazenagem, se as mesmas se referem a operações de venda, quem suportou o ônus, e se as operações de venda se referem a produção da própria pessoa jurídica ou se trata de revenda de produtos.

(...)

Destarte, voto por converter o julgamento em diligência, para que a repartição de origem promova as seguintes providências:

Diante disso, converto o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para a adoção das seguintes providências por parte da autoridade preparadora:

(i) apresentar um demonstrativo individualizado para cada despesa/custo objeto de glosa no lançamento efetuado;

(ii) intimar a recorrente para que esta apresente um Laudo técnico descritivo de todo o processo produtivo da empresa, subscrito por profissional habilitado e com anotação de responsabilidade técnica do órgão regulador profissional, com a indicação individualizada dos insumos utilizados (apenas os insumos objeto do litígio) dentro de cada fase de produção, com a completa identificação dos insumos e sua descrição funcional dentro do processo produtivo;

(iii) intimar a recorrente para que esta esclareça e comprove, em relação aos dispêndios com frete:

a. se foram suportados pelo vendedor na operação de venda de produtos sujeitos a cobrança concentrada ou monofásica da contribuição;

b. se os gastos se referem a itens produzidos ou fabricados pela própria pessoa jurídica;

Fl. 19 da Resolução n.º 3302-001.236 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.730235/2015-44

c. se os gastos se referem a operação de revenda, e se esses produtos foram adquiridos para revenda de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante desses mesmos produtos;

(iv) intimar a recorrente para que esta esclareça e comprove, em relação aos dispêndios com armazenagem:

a. se os gastos se referem a bens disponíveis para venda;

b. se os gastos se referem a itens produzidas ou fabricadas pela própria pessoa jurídica;

c. se os gastos se referem a itens adquiridos para revenda, e se a armazenagem se refere a mercadorias em relação às quais a contribuição tenha sido exigida anteriormente em razão de substituição tributária; ou a produtos sujeitos anteriormente à cobrança concentrada ou monofásica da contribuição.

Realizada a análise dos itens acima ventilados, deverá a recorrente manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, sobre o resultado da diligência.

Decorrido o prazo com ou sem manifestação da recorrente, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus – Relator