



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

Processo nº 12571.720178/2013-16
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3302-000.605 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 27 de junho de 2017
Assunto Solicitação de diligência
Recorrente TRAJANO & CIA. LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), José Fernandes do Nascimento, Walker Araújo, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Rodrigues Prado, Charles Pereira Nunes, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e José Renato Pereira de Deus.

RELATÓRIO

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcreve-se relatório do acórdão recorrido:

"Trata o presente processo de Autos de Infração lavrados contra a contribuinte acima identificada, que pretendem a cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins relativa aos períodos de apuração de fevereiro a abril, junho a dezembro de 2008, e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS relativa aos períodos de apuração de janeiro a abril, junho a dezembro de 2008.

No Relatório Fiscal às folhas 2410/2439 o autuante descreve detalhadamente os procedimentos adotados durante a fiscalização, as infrações apuradas e os documentos nos quais se baseou para a quantificação do valor tributável. Informa, ainda, que foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais objeto do processo administrativo nº 12571.720179/2013-52, a este apensado, na medida em que a contribuinte, em tese, praticou a ação tipificada como crime pelos arts. 1º, inciso I, e 2º, inciso I, da Lei nº 8.137, de 1990, ao reduzir tributos omitindo informações e apresentado declarações falsas ao Fisco.

Cientificada dos Autos de Infração, a contribuinte apresenta impugnação com as seguintes razões de defesa, em síntese:

- 1. A empresa comprovou através de Boletim de Ocorrência (fls. 1186/1189) que grande parte de seus documentos foram deteriorados por intempéries;*
- 2. Comprovou através de planilhas eletrônicas em quais produtos vendidos incidiram PIS/Cofins através do regime não cumulativo, tanto no crédito como no débito, listando-os por produto e por NCM (fls. 436/1174), bem como apresentando a memória de cálculo de apuração do PIS/Cofins mês a mês (fls. 38/49), não acatada, entretanto, pela autoridade competente, que usou como fato gerador a base de cálculo do ICMS, através dos CFOPS 1102, 2102, 1403, 2403, 1202, 5102, 5405, 5202, 6202, 5411 e 6411, sob o argumento de que as tributações de produtos pelo PIS/Cofins e pelo ICMS são semelhantes;*
- 3. Logo, apurou PIS/Cofins usando a base de cálculo do ICMS (fls. 10/29), procedimento totalmente fora dos padrões do cálculo desses impostos, pois é evidente e claro que não existe uma correlação idêntica, conforme tabelas (Doc. 04, folhas 01/05) e relatórios de NCM apresentados pela empresa, demonstrando quais produtos se referem à Lei nº 10.147, de 2000, e nº 10.833, de 2003, onde se constata, diante do número de produtos, uma média de 75,40% com substituição tributária e incidência monofásica (Doc. 5, folhas 01/118, Doc. 6, folhas 01/56, Doc. 7, folhas 01/04) e de 24,60% de produtos tributados pelo PIS/Cofins (Doc. 08, folhas 01/63);*
- 4. Situação inversa é a tributação auferida pelo ICMS (Doc. 9, folhas 26/27 do Relatório de Ação Fiscal), onde o auditor fiscal demonstra as bases de incidência: jan-86,14%, fev-86,89%, mar-87,99%, abr-51,44%, mai-58,89%, jun-68,43%, jul-65,57%, ago-61,27%, set-68,46%, out-65,66%, nov-64,48% e dez-62,18%;* 5. *Os fatos tributários e a base de cálculo são totalmente distintos, não havendo relação e nem semelhança entre a não cumulatividade do PIS/Cofins e a tributação do ICMS, pois os percentuais são bem diferentes, distinção amparada por decisão do Egrégio Tribunal Regional Federal da Quarta Região;*
- 6. Como o autuante estava fiscalizando paralelamente o IRPJ e a CSSL, e estavam em seu poder os arquivos digitais no padrão SINTEGRA-PR, deveria ter se utilizado do Sistema Auditor Eletrônico da Receita Federal do Brasil para fazer os cruzamentos de dados buscando os totais de vendas por NCM, e não por CFOP, excluindo assim as mercadorias que contém os NCM com substituição tributária*

e incidência monofásica, amparados pela Lei nº 10.147, de 2000, e nº 10.833, de 2003, tanto nos créditos quanto nos débitos;

7. Assim se evidenciaria que as diferenças seriam somente as mercadorias cujos NCM são tributados, apurando-se o PIS/Cofins adequadamente como determina a lei, mas em nenhum momento em seu Relatório de Ação Fiscal o auditor relata ter utilizado os arquivos eletrônicos apresentados pela impugnante, que seria a linha de apuração correta;

8. Para dirimir quaisquer dúvidas da correta metodologia de cálculo, a impugnante demonstra, através de planilhas em anexo (Doc. 11, folhas 01/04), que se a autoridade competente tivesse usado como base de cálculo o total de entradas e saídas, o percentual de itens tributados pelo PIS e pela Cofins seria outro, de 24,60%, bem abaixo dos valores lançados, qual seja, a contribuição para o PIS foi lançada a maior no valor de R\$53.498,47 e a Cofins, lançada a maior de R\$237.206,06, totalizando R\$290.704,53;

9. O vício impediu ao sujeito passivo o conhecimento das obrigações que lhe foram imputadas, visto que a eleição errônea das bases de cálculos está intimamente relacionada ao fato gerador (erro mais grave), refletindo diretamente sobre o cálculo do valor de PIS/Cofins, da Multa de Ofício e da Multa Isolada, devendo, assim, o Auto de Infração ser totalmente anulado por vício não formal, a luz do artigo 142 do CTN;

10. Foi, ainda, lançado de ofício período já alcançado pela prescrição, de janeiro a agosto de 2008, pois de acordo com o artigo 1º do Decreto nº 20.910, de 1932, a prescrição ocorre em 5 (cinco) anos, e no presente caso a intimação da impugnante somente foi efetuada em 09/09/2013;

11. Aliás, a própria Receita Federal do Brasil ampara a referida lei, conforme Solução de Divergência nº 21, de 29 de julho de 2011, e assim, sendo mensal a apuração do PIS/Cofins, seu exercício também o é, razão pela qual o prazo prescricional se inicia no primeiro dia do mês subsequente ao da apuração;

12. A fiscalizada sofreu aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício, havendo para tanto uma duplicação da penalidade, desproporcional ao eventual prejuízo estimado pelo órgão fiscalizador, e desta forma seria justo e correto manter apenas a multa de ofício, incidente sobre o valor real que deixou de ser recolhido aos cofres públicos, ou seja, proporcional ao efetivo prejuízo causado, se este for mantido;

13. A cobrança cumulada das multas de ofício e isolada é ilegal e foi derrubada em diversas oportunidades pelo Conselho de Contribuintes;

14. Ao final, a impugnante cita doutrina que corroboraria seus argumentos.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2008 NULIDADE.

As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência, e não há que se falar em nulidade quando a exigência fiscal sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbra nos autos que o sujeito passivo tenha sido tolhido no direito que a lei lhe confere para se defender.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2008 CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Na hipótese em que o recolhimento não ocorre ou ocorre em desconformidade com a legislação aplicável e, por conseguinte, procede-se ao lançamento de ofício, o prazo decadencial de cinco anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento de ofício poderia ter sido realizado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2008 BASE DE CÁLCULO.

Não há como excluir da base de cálculo da Cofins supostos valores correspondentes a produtos de incidência monofásica quando o impugnante não apresenta a comprovação de suas alegações e a receita tributável no lançamento de ofício é compatível com as informações prestadas pelo próprio contribuinte em seus livros fiscais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2008 BASE DE CÁLCULO Não há como excluir da base de cálculo do PIS supostos valores correspondentes a produtos de incidência monofásica quando o impugnante não apresenta a comprovação de suas alegações e a receita tributável no lançamento de ofício é compatível com as informações prestadas pelo próprio contribuinte em seus livros fiscais.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, reiterando as alegações deduzidas em impugnação.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Inicialmente, afasta-se a alegação equivocada de prescrição fundada no Decreto 20.910/1932, reconhecendo que a recorrente pleiteia a ocorrência da decadência de constituir o crédito tributário, regulada pelo CTN, especificamente em seus artigos 150, §4º e 173. Referida matéria encontra-se pacificada no STJ, com o julgamento do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática prevista no artigo 543-C do CPC (recursos repetitivos), cuja decisão definitiva deve ser reproduzida nos julgamentos deste Conselho, por força da aplicação do artigo 62 do Anexo II do RICARF. Transcreve-se a ementa:

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 incorre, 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 impositivos 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.

Assim, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário dos tributos sujeitos a pagamento antecipado (lançamento por homologação) rege-se pelo art. 150, §4º do CTN, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em dolo, fraude ou simulação. Inexistindo pagamento ou ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o prazo passa a ser regido pelo art. 173, inciso I do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), ou seu parágrafo único, se verificada a existência de medidas preparatórias indispensáveis ao lançamento.

No caso destes autos, a recorrente não efetuou qualquer pagamento (e-fl. 2437 do Relatório Fiscal), fazendo com que o prazo decadencial seja regido com base no inciso I do artigo 173 do CTN. Assim, sendo o primeiro fato gerador lançado correspondente a fevereiro/2008 e a ciência do auto de infração ocorrida em 09/09/2013, não se verifica a ocorrência de decadência.

Concernente à alegação de dupla penalidade de multa de ofício e multa isolada, frise-se que tal situação não existiu neste lançamento, pois que apenas a multa de ofício de 75% foi lavrada. Afasta-se, portanto, a alegação de nulidade por aplicação de multas em duplicidade.

Ultrapassadas as questões acima, o cerne da lide está na identificação das receitas que não são sujeitas à incidência monofásica. A recorrente pugnou pela nulidade do lançamento em razão de erro na metodologia utilizada pela fiscalização, o que impediu o conhecimento das obrigações que lhe foram imputadas, acarretando vício material no lançamento.

Inicialmente, entendo que não há que se falar em nulidade do lançamento, pois o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente, ou seja, Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, e contém toda descrição pormenorizada dos fatos, cálculo dos valores das contribuições devidas, dos juros e da multa de ofício e indicação dos enquadramentos legais, enfim, suficiente à compreensão das infrações imputadas à recorrente, a qual realizou o contraditório e ampla defesa, inclusive, indicando a matéria tributável que entendeu ser a correta. Não houve violação do disposto no artigo 59¹ do Decreto nº 70.235/1972, nem dos requisitos exigidos para a lavratura do auto, constantes do artigo 10² do referido diploma legal.

¹ Art. 59. São nulos:

Porém, qualquer irregularidade, incorreção ou omissão, distintas das referidas no artigo 59 acima, devem ser sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, conforme disposto no artigo 60 do PAF. Faz-se necessário, assim, analisar os argumentos do recurso voluntário quanto à metodologia adotada pela fiscalização.

A recorrente é uma "rede de farmácias", cujo objeto social está descrito na e-fl. 2464, abaixo transcrito:

A. Comércio de produtos farmacêuticos; higiene e limpeza; perfumaria; toucador e drogaria; comércio de aparelhos de uso medicinal para a saúde e domésticos; comércio de produtos ortopédicos;

B. Comércio de produtos de gênero alimentício, biscoitos, chocolates, refrigerantes, bebidas isotônicas, água mineral, sorvetes em embalagens individuais, alimentos e cereais infantis, sopas lights, balas, chicletes, meias de nylon, bijuterias, pilhas, filmes, fitas cassete e de vídeo para gravação, óculos para leitura, brinquedos e livros educativos;

A fiscalização intimou a recorrente a apresentar livros, documentos fiscais e arquivos digitais de modo a segregar as receitas sujeitas à incidência não-cumulativa, às alíquotas gerais, das receitas sujeitas à incidência monofásica, de produtos que a recorrente revendeu e que, portanto, estariam sujeitas à alíquota zero, e cujas aquisições não geraram créditos, a teor da alínea "b" do inciso I do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Devido à ocorrência de um temporal no dia 29/10/2011, registrado em Boletim de Ocorrência no dia 1º/11/2011, discriminando os documentos danificados conforme resposta à intimação, nas e-fls. 1195/1198, a recorrente informou não ser possível apresentar os documentos fiscais que comprovassem a venda de todos os produtos.

Diante da falta de documentos para comprovar as vendas, bem como as compras, a fiscalização utilizou os livros fiscais Registro de Entradas, Saídas e Apuração de ICMS, tomando as operações sob o CFOP 5405 (Venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte-

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

² Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

substituído) relativas à substituição tributária para o ICMS como abrangentes das operações sujeitas à incidência monofásica para o PIS e a Cofins. Para tanto, valeu-se de resposta da recorrente ao Termo de Intimação nº 64/2013 (e-fl.1179), que, detectando a existência de apenas dois CFOP de vendas escriturados no Registro de Saídas, intimou a informar a que produtos se referiam.

Em resposta a recorrente informou (e-fl. 1184):

a) 5.102: Comestíveis, preservativos, chupetas, bicos, brinquedos, bijuterias, jornais e livros ; b) 5.405: Medicamentos, perfumaria (fraldas, absorventes, tinturas), sorvetes e refrigerantes A descrição do CFOP 5405 corresponde, genericamente, a produtos sujeitos à incidência monofásica, à exceção de sorvetes, constantes das Leis nº 10.147/2000, e 10.833/2003. São os seguintes:

Lei nº 10.147/2000 (redação para 2008):

Art. 1º A Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01; 30.03, exceto no código 3003.90.56; 30.04, exceto no código 3004.90.46; e 3303.00 a 33.07, exceto na posição 33.06; nos itens 3002.10.1; 3002.10.2; 3002.10.3; 3002.20.1; 3002.20.2; 3006.30.1 e 3006.30.2; e nos códigos 3002.90.20; 3002.90.92; 3002.90.99; 3005.10.10; 3006.60.00; 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00; todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

I – incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de: ((Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00: 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento); (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento); (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]Art. 2º São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.

Lei nº 10.833/2003, artigo 49:

Art. 49. A contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos classificados nas posições 22.01, 22.02, 22.03 (cerveja de malte) e no código 2106.90.10 Ex 02 (preparações compostas, não alcoólicas, para elaboração de bebida refrigerante), todos da TIPI, aprovada pelo Decreto no 4.542, de 26 de dezembro de 2002, serão calculadas sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos, respectivamente, com a aplicação das alíquotas de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) e 11,9% (onze inteiros e nove décimos por cento). (Produção de efeito) (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Vigência)

[...]Art. 50. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS em relação às receitas auferidas na venda: (Produção de efeito) (Vide Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Vigência)

I - dos produtos relacionados no art. 49, por comerciantes atacadistas e varejistas, exceto as pessoas jurídicas a que se refere o art. 2o da Lei no 9.317, de 5 de dezembro de 1996;

A relação dos produtos consta, didaticamente, das e-fls. 2412/2414 do Auto de Infração. A fiscalização intimou a recorrente a apresentar a segregação entre as entradas e saídas dos produtos sujeitos à incidência monofásica e os demais (TI nº 215/2013), planilhas que foram apresentadas apenas com os produtos não sujeitos à incidência monofásica, ou seja, que geraram débitos das contribuições. Sem todo o universo de produtos, as planilhas apresentadas deixaram de ter relevância para uma averiguação dos valores efetivamente devidos.

Ante a ausência dos documentos para se determinar a apuração correta dos tributos, a fiscalização utilizou os Livros de Registro de Entradas e Saídas e Apuração de ICMS, assumindo que os produtos sujeitos à substituição tributária para o ICMS abrangem todos os produtos sujeitos à incidência monofásica para o PIS e a Cofins, conforme descrição contida no Anexo X do RICMS do Estado do Paraná, reproduzido na tabela 01 do Auto de Infração, e.fl. 2417, a qual enumera que água mineral, gelo, refrigerante, cerveja e chope, cosméticos, perfumaria, higiene pessoal, medicamentos e outros produtos farmacêuticos são sujeitos à substituição tributária para o ICMS.

Em princípio, a metodologia aplicada se mostra razoável ante a ausência completa de documentação fiscal e a similaridade entre as situações tributárias relativas ao a substituição tributária para o ICMS e incidência monofásica para o PIS e a Cofins, ressaltando a substituição tributária para o ICMS é mais abrangente. E o fundamento legal para tanto é o artigo 91 do Decreto nº 4.524/2002 (Regulamento do PIS/Pasep e Cofins), que dispõe o seguinte:

Art. 91. Verificada a omissão de receita ou a necessidade de seu arbitramento, a autoridade tributária determinará o valor das contribuições, dos acréscimos a serem lançados, em conformidade com a legislação do Imposto de Renda (Lei nº 8.212, de 1991, art. 33, caput e §§ 3º e 6º, Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 10, parágrafo

único, Lei nº 9.715, de 1998, arts. 9º e 11, e Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 24).

Por sua vez, o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) dispõe que:

Art.845.Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

I-arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

II-abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios.

Por outro lado, a recorrente alegou que entregou, sob intimação, arquivos digitais SINTEGRA, os quais conteriam as informações dos documentos fiscais, especificamente a NCM, e que a partir de tais dados, seria possível identificar as receitas sujeitas ou não à incidência monofásica. Fez, inclusive, uma apuração, na qual resultou em relação mensal de 24,60% de itens tributados em relação ao total de itens, a partir das quantidades dos itens sujeitos ou não à incidência monofásica.

O cálculo da recorrente se mostra despropositado, pois não leva em conta valores de receita, chegando a um percentual fixo de 24,60% em todos os meses de 2008 (e-fl. 2766), o que seria uma improvável coincidência.

Todavia, apesar de a conclusão a que chegou a recorrente não ser correta, o argumento da necessidade de utilização dos arquivos digitais SINTEGRA e não apenas do CFOP se mostra razoável. De fato, a fiscalização intimou a entrega dos referidos arquivos no Termo de Intimação nº 903/2011, item 2, em alternativa à entrega nos moldes da IN SRF nº 86/2001 e ADE Cofis nº 15/2001, como segue:

*2 - Apresentar arquivos digitais relativos às **notas fiscais** (em CD-R ou DVD-R) **de todos os estabelecimentos da empresa** e a respectiva documentação de acompanhamento, conforme especificado na Instrução Normativa SRF nº 86/2001 e nos Atos Declaratórios Executivos COFIS nºs 15/2001 e 55/2009. Efetuar, antes da entrega, a validação por meio do aplicativo **SVA - Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais**, disponível para download no sítio da RFB na Internet (<http://www.receita.fazenda.gov.br>). Alternativamente, também podem ser apresentados arquivos de notas fiscais no Padrão Convênio ICMS nº 57/95. Neste caso, deve ser efetuada, antes da entrega, a validação pelo programa **VALIDADOR SINTEGRA**, disponível para download no sítio do SINTEGRA na Internet (<http://www.sintegra.gov.br/>). Também serão aceitos arquivos no padrão SPED/fiscal."*

Os arquivos entregues foram analisados pela fiscalização, pelo que se depreende da afirmação contida no Relatório Fiscal da autuação, de que os Livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e de Registro de Apuração de ICMS, utilizados para apuração do lançamento, eram compatíveis com os arquivos digitais do SINTEGRA, apresentados em resposta ao termo de intimação nº 903/2011 e às GIAS-ICMS, apresentadas à receita Estadual do Paraná.

Frise-se que o Convênio ICMS 57/1995 dispôs sobre a emissão de documentos fiscais e a escrituração de livros fiscais por contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados, incluindo os livros Registro de Entradas, Saídas e Apuração de ICMS (incisos I, II e V da cláusula primeira), e estabeleceu a obrigatoriedade de fornecimento de arquivos magnéticos contendo as informações de documentos fiscais nos termos da cláusula quinta e conforme o Manual de Orientação vigente³.

Tal Manual, juntado às e-fls. 2731 em diante, contém as instruções de preenchimento e elaboração dos arquivos magnéticos. Verifica-se que a estrutura dos arquivos possui o registro tipo 54 - registro de produto (classificação fiscal) constantes da nota fiscal, o qual possui o campo 09 destinado a informar a codificação interna do contribuinte, vinculando estes dados ao registro 75.

Já o registro 60 é destinado às informações das operações com documentos emitidos por equipamento emissor de cupom fiscal (ECF), dividido em registro mestre e registro tipo 60 - resumo mensal, o qual contém o campo 04, de mesma função do campo 09 acima referido. Assim, ambos campos se vinculam ao registro 75.

Por fim, o registro tipo 75 destina-se às informações do código do produto ou serviço, de acordo com o sistema de controle de estoque ou emissão de nota fiscal utilizado pelo contribuinte, o qual possui o campo 05, destinado a informar o código NCM, de obrigatoriedade para contribuintes do IPI, para os estabelecimentos classificados com os códigos CNAE 1931- 4/00., 4681-8/01, 4681-8/02 e 4681-8/05, ficando opcional para os demais contribuintes (informação constante da e-fl. 2753).

³ Cláusula quinta O contribuinte de que trata a cláusula primeira estará obrigado a manter, pelo prazo previsto na legislação da unidade federada a que estiver vinculado, as informações atinentes ao registro fiscal dos documentos recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração:

I - por totais de documento fiscal e por item de mercadoria (classificação fiscal), quando se tratar de Nota Fiscal, modelos 1 e 1-A.

II - por totais de documento fiscal, quando se tratar de:

- a) Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6;
- b) Nota Fiscal de Serviços de Transporte, modelo 7;
- c) Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8;
- d) Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, modelo 9;
- e) Conhecimento Aéreo, modelo 10;
- f) Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 11;
- g) Nota Fiscal de Serviço de Comunicação, modelo 21;
- h) Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22.

III - por total diário, por equipamento, quando se tratar de Cupom Fiscal ECF, PDV e de Máquina Registradora, nas saídas.

IV - por total diário, por espécie de documento fiscal, nos demais casos.

[..]

§ 2º O contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI deverá manter arquivadas, em meio magnético, as informações a nível de item (classificação fiscal), conforme dispuser a legislação específica deste imposto.

§ 3º Fica facultado às unidades da Federação estender o arquivamento das informações em meio magnético a nível de item (classificação fiscal) para o Cupom Fiscal emitido por ECF, dados do Livro Registro de Inventário ou outros documentos fiscais.

§ 4º O registro fiscal por item de mercadoria de que trata o inciso I fica dispensado quando o estabelecimento utilizar sistema eletrônico de processamento de dados somente para a escrituração de livro fiscal.

§ 5º o contribuinte deverá fornecer, nos casos estabelecidos neste Convênio, arquivo magnético contendo as informações previstas nesta cláusula, atendendo às especificações técnicas descritas no Manual de Orientação vigentes na data de entrega do arquivo.

A recorrente, por ser empresa comercial e atuar fora do ramo dos CNAE acima listados, não está obrigada ao preenchimento deste campo e, consequentemente, à informação das NCM dos produtos. O preenchimento da NCM, aliado à descrição do produto, possibilitaria uma verificação mais precisa dos produtos sujeitos à incidência monofásica, embora reconheça-se que a descrição sujeita à substituição tributária para o ICMS é mais abrangente.

Ressalta-se, porém, que não há certeza sobre o preenchimento ou não do campo relativo à NCM. O auto de infração não esclareceu este ponto, nem a contribuinte é obrigada a tal preenchimento, apesar de sua argumentação levar a crer que tal campo tenha sido informado.

Destarte, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para:

1. Que a autoridade fiscal verifique se o campo 05 - Código NCM - do registro 75 - Código do Produto ou Serviço - dos arquivos SINTEGRA entregues à Receita Estadual do Paraná foi preenchido com a informação das NCM correspondentes aos produtos adquiridos e vendidos pela recorrente;

2. Em caso afirmativo, verificar se dentre os valores lançados para os CFOP considerados no cálculo das "compras líquidas normais" (e-fl. 2427), base dos créditos da não-cumulatividade, há aquisições de produtos sujeitos à incidência monofásica, devendo ser excluídos tais valores das compras líquidas e recalculada a base de créditos;

3. De modo similar, verificar se dentre os valores lançados para os CFOP considerados no cálculo das "vendas líquidas normais" (e-fl. 2435), base dos débitos da PIS e Cofins a alíquotas gerais, há vendas de produtos sujeitos à incidência monofásica, devendo ser excluídos tais valores das vendas líquidas, recalculando a nova base de débitos, bem como o novo percentual de rateio;

4. Recalcular as tabelas 40 e 41 do Auto de Infração (e-fls. 2437/2438), indicando os possíveis valores a serem excluídos e mantidos no Auto de Infração;

5. Em caso de o campo 05 do registro 75 não estiver preenchido com as informações de NCM, informar tal fato em relatório fiscal, anexando partes do arquivo, demonstrando a ausência das informações no registro 75.

Ao final, elaborar relatório fiscal, facultando à recorrente o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre seu resultado, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède