



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12963.720014/2017-09
RESOLUÇÃO	3301-001.983 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	P. SEVERINI NETTO COMERCIAL LTDA. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto do relator. O Conselheiro Paulo Guilherme Derouledede acompanhou pelas conclusões, admitindo a aplicação do artigo 16, §4º, c do Decreto nº 70.235/72.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Derouledede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Aniello Miranda Aufiero Junior, Bruno Minoru Takii, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Derouledede (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever as etapas do presente processo administrativo, transcrevo, a seguir, trechos relevantes do relatório do acórdão da DRJ:

1. A empresa acima identificada foi submetida a procedimento fiscal, que resultou na lavratura dos seguintes Autos de Infração, tendo em vista o desconto de créditos indevidos na apuração da contribuição, nos períodos de apuração de maio a julho/2012:

- Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS não cumulativa (fls. 02/06), que inclui o tributo, multa de ofício e juros de mora calculados até 04/2017, num total de R\$ 1.548.907,60;

- Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS não cumulativo (fls. 07/11), que inclui o tributo, multa de ofício e juros de mora calculados até 04/2017, num total de R\$ 336.220,68.

2. Os demonstrativos de apuração, cálculo dos juros e demais acréscimos legais, fazem parte dos Auto de Infração.

3. No Relatório Fiscal (fls. 15/44) consta: o embasamento legal para aproveitamento dos créditos na modalidade não cumulativa; informações sobre o procedimento de fiscalização, no qual foram utilizadas as informações dadas pela contribuinte à Receita Federal por meio do DACON, da DCTF e nos arquivos digitais do programa de escrituração digital SPED - EFD – Contribuições; que a empresa atua no ramo de comércio atacadista e varejista de mercadorias em geral, sem predominância de alimentos ou de insumos agropecuários, exercendo a revenda de mercadorias adquiridas de terceiros; que no período considerado a empresa apurou créditos de PIS e COFINS declarando-os em DACON, recolhendo parte do tributo declarado em DCTF e descontando parte do débito apurado; que há débitos suspensos por meio do processo judicial nº 0003094-31.2005.4.01.3810.

4. Por fim, concluiu: que foram apurados créditos em desacordo com a legislação vigente e que parte das aquisições de mercadorias para revenda declaradas no período em análise foi enquadrada nas regras legais que não dão direito ao crédito pelo regime não cumulativo, além de erros de classificação e outras situações e, sendo assim, foram realizadas as devidas glosas e os respectivos lançamentos de débitos apurados de PIS e de COFINS. Sobre as divergências encontradas, foram feitas algumas considerações, abaixo sintetizadas:

- Despesa de energia elétrica: para o mês 07/2012, foram consideradas somente as NOTAS FISCAIS / CONTA DE ENERGIA ELÉTRICA apresentadas pela empresa cuja classificação está enquadrada na categoria COMERCIAL.

- Despesas com frete: foram glosadas as informações prestadas nos arquivos digitais que não geram créditos.

- Serviços utilizados como insumo: a empresa declara a constituição de crédito de PIS e de COFINS de Serviços Utilizados como Insumos na Aquisição de Mercadorias, cujo participante é a empresa TRANSVILA TRANSPORTES E LOGISTICA LTDA. A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados com relação a bens e serviços utilizados como insumo, desde que comprove a prestação de serviço ou a fabricação de bens ou produtos destinados à venda, o que não é o caso dos atacadistas e dos varejistas que revendem mercadorias adquiridas no mercado.

- Crédito presumido: a empresa adquire e revende tanto a carne bovina como a suína e a de ave no varejo a consumidor final por meio do estabelecimento CNPJ 23.637.077/0012-25 (Supermercado Vila Sul).

- Para carne bovina, nos termos da Lei nº 12.058/2009, a suspensão não alcança as vendas dessa carne no varejo e não gera direito ao crédito para a empresa varejista. A empresa declara crédito presumido na EFD contribuições na aquisição de carne bovina, e informa erroneamente como bens de revenda em seus DACON.

- Para a carne suína e de ave, nos termos da Lei nº 12.350/2010, a suspensão não alcança as vendas a varejo desse tipo de carne. A empresa declara crédito presumido na EFD contribuições na aquisição de carne de ave e suína, no entanto, informa erroneamente essas aquisições como bens de revenda em seus DACON.

- Produtos Hortícolas e frutas dos Capítulos 7 e 8 da TIPI, Massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da TIPI, Pré-misturas próprias para fabricação de pão e pão comum, Queijos e seus derivados: a empresa constitui créditos de diversos produtos são tributados à alíquota zero e que não gera direito a crédito.

- Divergência entre os valores declarados em DACON e na EFD contribuições:

Conforme demonstrativos constantes no Relatório, a empresa declara créditos no DACON maior do que os registrados em sua EFD – Contribuições, conclusão obtida pelo confronto entre esses documentos informados pela própria contribuinte.

5. Como resultado das análises foram elaborados Anexos (fls. 45/215) contendo a análise de créditos e reconstituição do DACON para cada período analisado. Foi também informado que, dos débitos apurados pela empresa, foram descontados os créditos aceitos e concedidos e também excluídos os débitos suspensos por medida judicial, considerado ainda o pagamento efetuado em cada mês, resultando num débito a ser lançado, cujos demonstrativos são reproduzidos abaixo: (...)

6. A interessada tomou ciência dos Autos de Infração em 05/04/2017 (fl. 256), e interpôs a impugnação de fls. 261/285 em 03/05/2017 (fl. 258), na qual alega, em síntese, que:

- A fiscalização glosou créditos por entender que as seguintes mercadorias fariam parte do rol de produtos com incidência monofásica de PIS e COFINS: refresco em

pó; sabonete líquido; xarope de groselha; toalha umedecida; shampoo para cachorro; regulador de gás; sabão de limpeza em barra; álcool para uso doméstico; óleo de gergelim.

- Como revelam as notas fiscais emitidas pelos fornecedores, juntadas aos autos, essas mercadorias não têm incidência monofásica.

- Com relação ao refresco em pó, a fiscalização entendeu que a classificação correta seria a referente a “preparações de bebidas refrigerantes”, todavia, no próprio texto da tabela Sped, está definido que o concentrado tem capacidade de diluição de até 10 partes da bebida pronta para cada parte do concentrado, ou seja, cada 100 gramas do concentrado resultaria em 01 (um) litro da bebida pronta. No caso presente, conforme revela a própria embalagem dos concentrados, cada 10 (dez)

gramas do produto resulta em um litro da bebida pronta, ou seja, o poder de diluição é 10 (dez) vezes maior.

- O próprio site do fabricante ("mondelez international.com") revela que o pó para bebida pode ser preparado mediante diluição em água ou em leite, o que não ocorre com a preparação do refrigerante, que só pode ser diluído em água. Além disso, o refresco em pó é um complemento alimentar, contendo vitaminas C, D e Zinco, enquanto o pó para preparação de refrigerantes não têm tais propriedades.

- Quanto ao álcool para limpeza doméstica, não é álcool carburante. Pela Lei nº 11.727/2008, tal produto têm incidência de PIS e COFINS não cumulativos.

- O óleo de gergelim passou a ter incidência monofásica apenas em agosto de 2013.

- Errônea consideração como alíquota zero: A fiscalização considerou uma série de mercadorias adquiridas pela impugnante como se as alíquotas de PIS e COFINS fossem zero quando, na verdade, havia incidência das contribuições. As mercadorias são as seguintes:

- Queijos especiais, preparo pronto para fondue e molho de queijo: a fiscalização enquadrou queijos importados ou especiais, como camembert, brie, roquefort, etc., e também preparado para fondue, inclusive de chocolate, e molho de queijo Polenghi, como se fossem queijos não maturados, populares e expressamente descritos na classificação Sped 111, que se refere apenas a mozzarella, queijo minas, queijo prato, queijo coalho, ricota, requeijão, provolone, parmesão e queijos frescos não maturados. Os produtos não se enquadram na exceção da incidência monofásica.

- Flores: a impugnante vendia flores plantadas em vasos para a decoração de ambientes, e a fiscalização os classificou como se fossem sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio para reprodução (classificação Sped 103).

- Alho frito: A fiscalização confundiu preparado de alho e sal frito com alho in natura ou produtos cozidos no vapor ou congelados que representam a exceção da incidência monofásica, conforme Artigo 28, inciso III da Lei n. 10865 de 2004.
- Preparado com maçã crocante, açúcar e mel: A fiscalização confundiu o preparado com a fruta maçã fresca, que se enquadra na exceção de incidência monofásica.
- Aveia industrializada e embalada: não se enquadra no artigo 1, inciso IX da Lei 10925 de 2004 que trata de farinhas, grumos, semolas, grãos esmagados ou em flocos de milho.
- Amaranto: Consta da nota fiscal que o produto não possui incidência monofásica, mesmo por que, se trata de um tempero industrializado pronto e não um produto natural.
- Pães diversos: produtos industrializados e embalados pelo fabricante foram considerados como mistura para pão comum e pão francês.
- Farofas diversas, farinha de rosca: A fiscalização confundiu preparados industrializados e embalados pela indústria de farofa e de farinha de rosca com farinha natural, que se refere a farinhas, grumos, sêmolas, grãos esmagados ou em flocos de milho.
- Pizza pronta industrializada e embalada pelo fabricante: foi confundido com massas alimentícias para confecção de pasteis e macarrão, que tem alíquota zero.
- Pedra de jardim: vem tributado pelo fornecedor.
- Junta as tabelas do código Sped e a relação das mercadorias com respectivas notas fiscais, datas e descrição que comprovam essas mercadorias têm incidência de PIS e COFINS nas suas alíquotas normais.
- Creditamentos com alíquotas diferenciadas - carnes bovinas, suínas e de aves: a fiscalização glosou erroneamente a aquisição para revenda destes produtos entendendo que não haveria incidência, em função de suspensão, no entanto, pelas Leis 12.058/09, que se refere às carnes bovinas e 12.350/10, que se refere às carnes suínas e de aves, existe efetiva incidência de PIS e de COFINS sobre tais mercadorias, nas aquisições e vendas por estabelecimentos varejistas.
- Junta relação de todas as Notas Fiscais de seus fornecedores para o seu estabelecimento varejista Vila Sul Supermercado, cujos créditos foram glosados, que comprovam as aquisições e que serviram de base para a impugnante aproveitar os créditos, mediante cálculo dos créditos presumidos da forma autorizada na Lei 12350-10. Junta também estudo da ABAS referente a legislação mencionada.
- Da mesma forma, a fiscalização glosou o aproveitamento de crédito de carnes industrializadas como se fossem carne in natura na transação do produtor para o frigorífico, única hipótese em que haveria suspensão. Junta exemplos de Notas Fiscais de aquisição destes produtos.

- A fiscalização considerou petisco industrializado e embalado para cachorro, com nome comercial osso XDog e devidamente tributado pelo fornecedor, como revelam as anexas notas fiscais, como se fosse osso in natura.
- Da mesma forma, considerou alimento para pássaros como se fosse alíquota zero, enquanto, pela nota fiscal do fornecedor, é tributado.
- Foram glosados equivocadamente créditos referentes à aquisição de carnes, relacionadas como bem não considerado insumo, quando se tratam de bens para revenda.
- Duplicidade de dedução do desconto na base de cálculo: a fiscalização glosou o aproveitamento de crédito relativo a descontos outorgados pelos fornecedores, que já haviam sido desconsiderados. A impugnante já havia deduzido da base de cálculo do PIS e COFINS incidentes nas mercadorias que comprou com desconto, o valor das exações, já calculadas com o referido desconto. A impugnante aproveitou o crédito de PIS e COFINS nas aquisições de mercadorias com desconto sob o que foi efetivamente cobrado pelo fornecedor.
- No caso de devolução de mercadorias pelo cliente, a impugnante aproveitou como crédito, exatamente o mesmo valor de PIS e COFINS destacado, lançado e pagos sobre a saída das mercadorias.
- Junta planilha e respectivas notas fiscais exemplificativas, discriminando as mercadorias adquiridas com desconto e devolvidas, respectivo valor, o valor do desconto (no caso das mercadorias adquiridas), bem como os créditos tomados de PIS e COFINS.
- Glosa de crédito de insumos - frete: A fiscalização entendeu que o frete pago pela impugnante, com incidência de PIS e COFINS, não poderia ser considerado insumo.
- Junta planilha detalhada de todos os créditos aproveitados no período objeto da autuação, bem como, por amostragem, conhecimentos de transporte rodoviário de carga emitidos contra a impugnante pelas empresas que lhe prestaram serviços e contratos de prestação de serviços de transporte.
- A Impugnante entrega mercadorias com frete incluso na venda em mais de 250 cidades de São Paulo e Minas Gerais, com veículos contratados. O transporte é serviço, assim expressamente reconhecido pelo artigo 155, inciso II, da Constituição Federal e, no caso da Impugnante, é parte de sua atividade, posto que seus clientes, constituídos por comerciantes varejistas como supermercados, vendas, empórios e bares, que atendem consumidores finais, necessitam receber as mercadorias, estocadas na Matriz em Poços de Caldas-MG, nos seus próprios estabelecimentos, sendo a entrega parte integrante do negócio jurídico celebrado e a própria razão de ser do atacadista distribuidor, que é a atividade principal da Impugnante.

- Existe o direito ao creditamento conforme definido nos dispositivos legais (art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03). O parágrafo 12º do artigo 195 da Constituição Federal prevê a não cumulatividade do PIS e da COFINS para setores da atividade econômica. Não pode existir limitação ao direito de creditamento pela legislação infraconstitucional.
- Como as legislações do PIS e da COFINS não definem o conceito de insumo, a jurisprudência vem entendendo que o conceito aplicável às referidas contribuições não é o previsto na legislação do IPI, mas sim o previsto na legislação do Imposto de Renda, ou seja, tudo o que for necessário para a atividade da empresa é insumo, para efeito de creditamento de PIS e COFINS.
- Glosa no aproveitamento de créditos nos insumos de energia elétrica e transporte municipal de entrega de mercadorias: A fiscalização glosou o aproveitamento de crédito relativo à energia elétrica consumida nos estabelecimentos da Impugnante (matriz e filiais), bem como despesas de transporte para entrega realizada dentro do próprio município em razão das vendas CIF, que a impugnante faz a seus clientes, como acima ventilado, que foram classificadas contabilmente como NFDESP no SPED contribuições da Impugnante.
- Junta relação das Notas Fiscais emitidas, respectivas faturas - notas fiscais dos fornecedores que comprovam o efetivo pagamento e fornecimento dos serviços.
- Referidos serviços são insumos, sendo possível o creditamento.
- Glosa de crédito de fornecedor inidôneo: Considera ilegais as glosas de créditos relacionados às aquisições de mercadorias da YORK S.A. INDUSTRIA E COMÉRCIO e DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ABC INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, em razão de inidoneidade. A declaração de inidoneidade foi posterior às emissões dos documentos fiscais e aquisições das mercadorias.
- Junta a relação dos créditos glosados bem como SINTEGRA de ICMS dos fornecedores que comprovam estarem os mesmos em situação normal no momento das respectivas aquisições.
- Cita decisões judiciais e decisões administrativas para corroborar seus entendimentos.
- Requer a improcedência da ação fiscal e cancelamento das autuações.
- Tendo em vista que a Impugnante é empresa atacadista e varejista de grande porte, com milhares de notas fiscais emitidas diariamente, torna-se impossível a juntada de toda a documentação necessária para a prova das alegações constantes da presente Impugnação, tanto que foram juntadas algumas Notas Fiscais a título exemplificativo e por amostragem.
- Usando da faculdade expressamente prevista no artigo 38 da Lei 9784/99, requer seja designada perícia, a ser realizada nos moldes do previsto nos artigos 464 e seguintes do Novo Código de Processo Civil, (Lei 13.105/15), para resposta

dos quesitos discriminados na impugnação, e indica assistente técnico para acompanhar a perícia.

7. Os documentos apresentados com a impugnação encontram-se juntados aos autos.

8. Diante das alegações da impugnante e documentação comprobatória apresentada, esta Turma de Julgamento encaminhou os autos à Delegacia de origem para diligência, conforme despacho de fls. 1.109/1.111, a fim de complementar a instrução do processo e corrigir ou esclarecer algumas inconsistências apontadas pela recorrente no levantamento fiscal.

9. Após realização de diligência, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Poços de Caldas/MG elaborou o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 1.113/1.125, no qual foram respondidos os questionamentos feitos por esta Turma de Julgamento, informados os procedimentos e fundamentações para as glosas de créditos mantidas e os créditos restabelecidos, e também anexadas novas planilhas com as respectivas correções e informações. Como resultado, com os novos valores apurados, não houveram débitos a lançar, apenas créditos a glosar, conforme tabelas reproduzidas a seguir: (...)

10. Da referida diligência, extraio as seguintes informações:

- Glosas de créditos relativos à aquisição de mercadorias de fornecedores considerados inidôneos: Segundo os registros na Receita Federal, em seus bancos de dados internos relativos aos cadastros das empresas, a Distribuidora de Bebidas ABC, CNPJ matriz 71.059.521/0001-62, foi baixada por incorporação em 01/06/2012, a YORK, CNPJ matriz 43.992.908/0001-31, foi baixada por incorporação em 24/01/2011 e a HYPERA, CNPJ matriz 02.932.074/0001-91, se encontrava ativa no período considerado. Portanto, conforme Anexos I A, I B e I C, as vendas dessas empresas foram consideradas como sujeitas a crédito para eventos ocorridos antes das datas de suas baixas nos sistemas da RFB, exceto para a empresa HYPERA que reativamos todos os créditos antes glosados.

- Com relação às glosas nas aquisições de: refresco em pó, sabonete líquido, xarope de groselha, toalha umedecida, shampoo para cachorro, regulador de gás, sabão de limpeza em barra, álcool para uso doméstico, e óleo de gerelim:

Confrontamos em nossas reanálises as informações das EFD – Contribuições – sobre as aquisições com créditos com os valores destacados de PIS e COFINS nas notas fiscais eletrônicas emitidas pelos fornecedores do contribuinte e retificamos as planilhas Anexos I – A, I - B e I - C – Análise fiscal de Créditos – EFD – Contribuições – Planilha corrigida – Diligência – reestabelecendo parte dos créditos informados pelo contribuinte.

- Com relação às aquisições de queijos especiais (Camembert, Brie, Roqueford), preparados para fondue, flores em vasos, preparado de alho e sal frito, preparado com maçã açúcar e mel, aveia industrializada, amarento, farofa industrializada, pizza industrializada e pedra para jardim: Restabelecemos parte dos créditos para

os produtos citados, conforme resposta no item anterior. Quanto às flores reativamos também tais créditos tendo em vista tratar-se de vendas de empresas do Simples Nacional e que segundo o Ato Declaratório Interpretativo RFB 15/2007 existe tal possibilidade de créditos de PIS e COFINS nas aquisições de bens e serviços dessas empresas.

- Quanto ao questionamento referente às aquisições de carnes bovinas, suínas e de aves, carnes industrializadas adquiridas, consideradas como carne in natura, petisco industrializado para cachorro (osso Xdog), considerado como osso in natura: após reanálise do FISCO, verificamos que trata-se de aquisição com suspensão de carnes, bovinas, suínas e de aves de empresa varejista (Vila Sul Supermercado - estabelecimento CNPJ 23.637.077/0012-25) de acordo com o art. 34 da Lei nº 12.058/2009 com redação dada pela Lei nº 12.350/2010 e pela MP nº 609/2013 e art. 56 da Lei nº 12.350/10 e pela MP nº 609/2013... foram reativados os créditos presumidos e discriminados em tais anexos.

- Despesas com energia elétrica: ratificamos que foram consideradas somente as NOTAS FISCAIS / CONTA DE ENERGIA ELÉTRICA apresentadas em nome da empresa P. Severini cuja classificação está enquadrada na categoria COMERCIAL.

- Por exemplo, a NF 6.038.965 referente ao mês de 05/2012 é de classificação residencial em nome de Lourenço Santos Silvestre, portanto Pessoa Física, sem direito a crédito. Uma outra nota fiscal sem direito a crédito é a de número 15488802 referente ao mês de 07/2012 em nome de João B Sanches, sendo também de classificação residencial, sendo que nenhuma dessas estão em nome do contribuinte em questão, a P. Severini Netto Comercial LTDA, CNPJ 23.637.077/0001-72 ou suas filiais.

- Assim, mantemos os valores aceitos de despesas com energia elétrica do procedimento fiscal inicial.

- Com relação às despesas com frete glosadas: no DACON, a empresa divide a informação nas rubricas "Serviços utilizados como insumos" e "Despesas de Armazenamento e Fretes na Operação de Venda". Já, na EFD – Contribuições, todo valor de frete é informado como "Despesas de Armazenamento e Fretes na Operação de Venda". As análises dessas operações foram divididas em:

- Serviços utilizados como insumos: Nos casos em que as planilhas dos anexos indicaram a regra "59 - Natureza do frete informada é incompatível com operação com direito a crédito" – significa que as informações nesses registros não correspondem a fretes nas aquisições de mercadorias. A empresa não separa os fretes, confundido os de compras com os de venda nas mesmas operações.

Apresenta exemplo onde a empresa informa créditos com aquisição de frete como se fosse serviços utilizados como insumos, no entanto, ela também informa na mesma operação como se fosse crédito de frete na venda.

- Portanto, na reavaliação dessas operações de frete de aquisição como insumos, apesar da empresa ter apresentado cópias escaneadas dos conhecimentos de

transporte, ela não registra em sua contabilidade fiscal os fatos geradores de créditos de PIS e COFINS de acordo com o leiaute estabelecido pelo SPED, conforme Instrução Normativa RFB nº 1.252/2012 e suas alterações, portanto, entendemos não fazer jus aos créditos pleiteados, já que a EFD – Contribuições é o documento digital obrigatório para determinadas empresas e respaldam os créditos constituídos e utilizados a título de PIS e COFINS. Assim, mantemos os valores aceitos pelo FISCO informados no procedimento fiscal inicial.

- Despesas de Armazenamento e Fretes na Operação de Venda: para essas despesas de frete foram mantidos os valores de créditos informados nas EFD – Contribuições, conforme Anexos I A, B e C.

- Quanto às correções efetuadas pela autoridade fiscal nas bases de cálculo dos créditos, para as quais a defesa alegou que, em diversos casos, a fiscalização deduziu da base de cálculo o desconto concedido pelo fornecedor, embora a recorrente já o tivesse deduzido antes de apurar os créditos de PIS e COFINS, foi informado que o procedimento fiscal utilizou para formar a base de cálculo aceita, os valores informados pela empresa nos registros do SPED - EFD Contribuições, conforme exemplos citados, aplicando, neste caso, a regra 48 - Base de cálculo de cálculo apurada incorretamente. Base de cálculo Fisco = Valor do item – Valor do desconto. Para esses casos, apesar da regra "base de cálculo incorreta", retificamos a planilha do Anexo I com a informação " Sujeito a crédito" nos valores apurados conforme explicações acima.

- Com relação à base de cálculo dos créditos referentes à devolução de mercadorias pelo cliente, o procedimento fiscal considerou, conforme Anexos I A, I B e I C do relatório fiscal, os valores de base de cálculo informados pela própria empresa.

- Conforme detalhado nos subitens anteriores, foram mantidos os valores apurados no procedimento fiscal original como base de cálculo tanto para as aquisições com créditos como para as devoluções de vendas também com créditos. A exceção se faz nos casos de algumas mercadorias que nas operações tanto de aquisição como de devolução de vendas o FISCO entendeu em sua reavaliação ter direito ao crédito.

- Importante esclarecer que todo procedimento fiscal levou em conta as aquisições com direito a crédito com as apropriações e vinculações a Receita Tributada no Mercado Interno, já que a empresa atua no ramo atacadista de mercadorias, apenas revendendo tais mercadorias adquiridas de terceiros. A vinculação de crédito a Receita Não Tributada no Mercado Interno deve-se às vendas de mercadorias efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, no caso em que a legislação admite créditos na aquisição dessas mercadorias, o que não é o caso em análise.

11. A interessada tomou ciência da diligência fiscal em 07/04/2020 (fl. 1.340) e apresentou a resposta à intimação de fls. 1.345/1.355 em 23/04/2020 (fl. 1.342), na qual alega, em síntese, que:

- Fornecedores considerados inidôneos: a fiscalização acatou os argumentos de que não poderia glosar os créditos de operações anteriores às declarações de inidoneidade, todavia, errou ao fazer os cálculos restabelecendo os créditos.

- O fornecedor YORK AS Industria e Comercio, CNPJ 439929080004-84, emitiu a nota fiscal em maio de 2012 e teve a declaração de inidoneidade em fevereiro de 2013 (Doc I). O fornecedor Distribuidora de Bebidas ABC, CNPJ 71.059.5210027-00, emitiu a nota fiscal em junho de 2012 e teve a declaração de inidoneidade em janeiro de 2015 (Doc II). Na planilha de restabelecimento de cálculos, embora a fiscalização diga que restabeleceu os créditos referentes aos fornecedores acima, não o fez.

- Para o fornecedor HYPERA, que diz que não reativou o crédito, na verdade o fez na planilha. De qualquer modo, deve ser restabelecido, pois a nota fiscal é anterior à declaração de inidoneidade.

- Álcool para uso doméstico: não é álcool carburante, tratado na Lei 10.865/2004, como incidência monofásica. Deve ser lembrado que o álcool, saindo das usinas, não tem finalidade definida. Tal finalidade se dará apenas no momento da comercialização posterior. Pela Lei 11.727/2008, o álcool para limpeza não tem incidência monofásica, mas sim incidência de PIS e COFINS não cumulativos.

- Os queijos com ervas finas, cheddar, preparado para Fondue e cream cheese, devem ter os créditos restabelecidos (cita Notas Fiscais de fls. 398/401 e Doc. III).

A fiscalização enquadrando tais tipos de queijo como se fossem queijos não maturados, populares, expressamente descritos na classificação Sped 111, e se referem apenas a mozzarella, queijo minas, queijo prato, queijo coalho, ricota, requeijão, provolone, parmesão e queijos frescos não maturados. Não se enquadram na exceção da incidência monofásica.

- A fiscalização não restabeleceu os créditos na aquisição de preparado de alho e sal frito pois os confundiu com alho in natura ou produtos cozidos no vapor ou congelados.

- A fiscalização não restabeleceu os créditos do preparado com maçã crocante, açúcar e mel, pois o confundiu a fruta maçã fresca. (cita Nota fiscais de fls.

431/433) 7 Amaranto: consta da nota fiscal emitida pela indústria que o produto não possui incidência monofásica, mesmo por que se trata de um tempero industrializado pronto e não um produto natural (cita notas fiscais de fls. 439/442).

- Pão seven boys: se trata de pão industrializado e embalado pelo fabricante, sendo uma exceção da incidência monofásica (Doc. IV). O mesmo argumento deve ser utilizado para mistura para fabricação de pão comum e pão francês (cita notas fiscais de fls. 488/495).

- Farofas diversas (de mandioca, de milho, de soja e farinha de pão): a fiscalização confundiu preparado industrializado e embalado pela indústria com farinha natural (Doc V)
 - Glosa de créditos de insumo – frete: Contesta a afirmação da fiscalização de que teria informado erroneamente as despesas com frete no SPED, posto que a empresa informou nos blocos D 101 (PIS) e D 105 (COFINS) e, ainda, no bloco D 100, o valor resultante da soma das duas exações pagas na aquisição do serviço de frete. Encaminha, por amostragem, um Conhecimento de Transporte, o recibo do SPED e o arquivo da XT (Doc VI).
 - Pouco importa se o frete efetivamente pago e tributado decorre de transporte de mercadorias do fornecedor para revenda (venda FOB) ou do contribuinte para seus clientes (entregas - venda CIF), já que ambos geram um direito a crédito, conforme bem salientado na Solução de Divergência COSIT 11 de 27 de setembro de 2007.
 - Em vista da não cumulatividade, existe direito a descontar os créditos. Deve ser entendido como insumo, tudo o que for essencial à atividade da Impugnante.
 - Não se trata aqui de concessão de benefício pela Lei e consequente interpretação restritiva. Uma vez que a atividade econômica é contemplada pelo regime da não cumulatividade, esta deve ser plena. O correto é buscar o conceito de insumo na legislação do Imposto sobre a Renda.
 - Cita decisões administrativas e decisão judicial, observando a repercussão geral desta última.
 - Cálculos retificados: Na apuração dos valores retificados, a fiscalização não considerou o crédito anterior acumulado existente em abril, maio e junho de 2012, como demonstram os anexos recibos de SPED (Docs VII a X), que devem ser abatidos para cálculo do saldo devido em cada mês subsequente.
 - A impugnante ajuizou uma ação judicial perante a 1a. Vara da Justiça Federal de Pouso Alegre (0003094-31.2005.4.01.3810, ajuizado em novembro de 2005) na qual foi determinado que a Impugnante aproveitasse o crédito litigioso de insumos e efetuasse o depósito do valor equivalente aproveitado, para suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do artigo 151, inciso II do CTN. Tais valores depositados judicialmente devem ser abatidos do cálculo apurado de saldo de crédito fiscal (Docs XI a XVIII).
12. Os documentos apresentados foram juntados ao processo.
 13. Os autos foram então enviados à esta DRJ para julgamento.
 14. É o relatório.

Em sessão de 12/11/2020, a DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente, tendo adotado a seguinte ementa (Acórdão nº 108-005.401):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/2012 a 31/07/2012

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. VINCULAÇÃO.

O julgador da esfera administrativa deve observar as normas legais e regulamentares, assim como o entendimento da Receita Federal do Brasil expresso em atos normativos.

IMPUGNAÇÃO. PRODUÇÃO DE PROVAS.

No processo administrativo fiscal, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa.

PERÍCIA.

Deve ser indeferido o pedido quando prescindível, já que a comprovação depende de provas documentais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2012 a 31/07/2012

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA.

Não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens para revenda não sujeitos ao pagamento da contribuição.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. DESPESAS COM FRETE.

Pode ser apurado crédito calculado sobre os gastos com fretes na venda de produtos, desde que o ônus seja suportado pelo vendedor.

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO.

Constatada a falta de declaração e de recolhimento de débitos pelo sujeito passivo, deve ser formalizado o crédito tributário pelo lançamento.

CRÉDITOS. GLOSA. REVERSÃO.

Revertidas as glosas em sede de diligência fiscal, em face dos documentos comprobatórios apresentados pela contribuinte, e constatado que nos valores apurados não houveram débitos a lançar, apenas créditos a glosar, deve ser exonerada a exigência fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2012 a 31/07/2012

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA.

Não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens para revenda não sujeitos ao pagamento da contribuição.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. DESPESAS COM FRETE.

Pode ser apurado crédito calculado sobre os gastos com fretes na venda de produtos, desde que o ônus seja suportado pelo vendedor.

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO.

Constatada a falta de declaração e de recolhimento de débitos pelo sujeito passivo, deve ser formalizado o crédito tributário pelo lançamento.

CRÉDITOS. GLOSA. REVERSÃO.

Revertidas as glosas em sede de diligência fiscal, em face dos documentos comprobatórios apresentados pela contribuinte, e constatado que nos valores apurados não houveram débitos a lançar, apenas créditos a glosar, deve ser exonerada a exigência fiscal.

Impugnação Procedente em Parte

Em razão da reversão parcial das glosas, a DRJ apresentou recurso de ofício.

Em 10/12/2020, a Recorrente apresentou o seu Recurso Voluntário, tendo aduzido razões semelhantes àquelas já apresentadas.

VOTO

Conselheiro **Bruno Minoru Takii**, relator

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este efeito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais- RICARF.

Relativamente ao Recurso Voluntário, é relevante aqui apontar que a Recorrente apresentou documentação complementar antes da realização deste julgamento, buscando refutar os argumentos utilizados pela DRJ e comprovar o seu direito creditório em relação à rubrica de “fretes”.

Embora exista corrente jurisprudencial em sentido diverso, filio-me aqui a uma posição mais moderada, onde se admite a apresentação de provas pelo contribuinte até o momento do efetivo julgamento do Recurso Voluntário, especialmente quando esses documentos são essenciais para o deslinde do feito.

Observe-se que a adoção de entendimento engessado representa agressão ao princípio constitucional da moralidade administrativa (art. 37, CF), isto porque, logicamente, se a Administração Pública rejeita, por mero formalismo, a apresentação de prova de que os valores por si exigidos carecem de amparo jurídico, indiretamente, apropria-se de valor que não lhe pertence.

Além disso, em casos em que o volume de documentos necessários à comprovação do direito creditório é grande, é bastante comum que o prazo concedido pela Fiscalização seja insuficiente para a apresentação de uma resposta tecnicamente adequada, sendo também comum que, em virtude da complexidade, as provas que seriam necessárias à resolução do problema só sejam identificadas após minuciosa análise feita pela DRJ.

Ademais, se o Julgador pode agir de ofício para a elucidação da chamada “verdade real” (art. 18, Decreto nº 70.235/1972), com mais razão, não me parece adequado declarar a preclusão quando ainda há espaço para o Órgão Administrativo judicante proceder à análise de provas.

Sobre o prestígio aos princípios do Formalismo Moderado e da Verdade Material, cita-se aqui decisões destes E. CARF, incluindo-se julgado da Câmara Superior:

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

O artigo 16 do Decreto-Lei 70.235/72 deve ser interpretado com ressalvas, considerando a primazia da verdade real no processo administrativo. Se a autoridade tem o poder/dever de buscar a verdade no caso concreto, agindo de ofício (fundamentado no mesmo dispositivo legal - art. 18 - e subsidiariamente na Lei 9.784/99 e no CTN) não se pode afastar a prerrogativa do contribuinte de apresentar a verdade após a Impugnação em primeira instância, caso as autoridades não a encontrem sozinhas. Toda a legislação administrativa, incluindo o RICARF, aponta para a observância do Princípio do Formalismo Moderado, da Verdade Material e o estrito respeito às questões de Ordem Pública, observado o caso concreto. Diante disso, o instituto da preclusão no processo administrativo não é absoluto.

(CARF. 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS. PAF nº 13558.000598/2005-03. Acórdão nº 9101-003.953. Rel.: Viviane Vidal Wagner. Pub.: 20/02/2019)

Dito isto, decido aqui por admitir a juntada de provas adicionais pela Recorrente, prosseguindo, a partir dessa premissa, na apreciação dessa matéria recursal.

Quanto aos créditos vinculados aos “fretes”, o Relatório Fiscal fez os seguintes apontamentos:

- (a) Com base nos arquivos do SPED, o Auditor Fiscal concluiu que a empresa não segregava o frete incorrido na aquisição de mercadorias a serem revendidas, e o frete pago para o transporte dessas mercadorias até o estabelecimento dos compradores;

- (b) Apesar disso, o Auditor Fiscal conseguiu proceder à segregação entre os “fretes de aquisição de mercadorias” e os “fretes de venda”;
- (c) Em relação aos fretes de aquisição de mercadorias, a glosa foi procedida com base no entendimento de que esses gastos não poderiam ser classificados como insumos (cf. art. 3º, inc. II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003);
- (d) Em relação aos fretes de venda, o Auditor Fiscal intimou a empresa a apresentar documentos comprobatórios, e chegou à conclusão de que a empresa não conseguiu comprovar o pagamento da totalidade dos documentos fiscais (ou seja, houve reconhecimento parcial), isto porque os valores individuais dos comprovantes apresentados não coincidiam com os valores de fretes exigidos pelos prestadores de serviço;
- (e) Além disso, em alguns casos, o Auditor Fiscal chegou à conclusão de que a empresa não teria assumido o ônus nos fretes de venda (cf. art. 3º, inc. IX, e art. 15, da Lei nº 10.833/2003) e, por isso, entendeu pela glosa dos créditos.

Por entender que houve deficiência na análise do conjunto probatório, a DRJ determinou a realização de diligência, onde, contudo, não houve a inclusão de pontos relacionados à apuração de créditos sobre os fretes.

Por sua vez, em sede de Impugnação, a Recorrente trouxe documentos complementares sobre essa rubrica (Anexo VIII), buscando, por amostragem, comprovar que a alegação feita pela Fiscalização estava equivocada.

Ao julgar a Impugnação, a DRJ considerou que a documentação apresentada seria insuficiente, tendo apresentado diversos motivos, incluindo-se, dentre eles, a impossibilidade, em alguns casos, de amarração dos comprovantes bancários com a lista de serviços de frete contratados, elaborados pela própria fiscalização (planilha “Frete 2014 e 2015”).

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente apresentou defesa em linha com aquela já trazida em sua Impugnação, e requereu, novamente, a realização de diligência para a complementação da instrução probatória.

Posteriormente, a Recorrente peticionou a este E. CARF para a juntada de documentação complementar, consistente em um relatório técnico (“Laudo Técnico de Constatação”) elaborado por empresa de auditoria independente, buscando comprovar o seu direito creditório vinculado aos gastos com fretes.

De acordo com o relatório apresentado, o escopo do trabalho foi o de comprovar que os pagamentos feitos à “Transvila Transportes e Logística Ltda.” (empresa pertencente ao grupo econômico da Recorrente) e às demais transportadoras estavam vinculados aos fretes de aquisição de mercadorias para revenda, ou aos fretes de revenda de mercadorias:

“Nosso trabalho teve como objetivo evidenciar o efetivo pagamento realizado pela empresa P. Severini Netto à Transvila Transportes e Logística Ltda. e demais transportadoras, em razão dos serviços de transporte contratados por estas. Nesse sentido, especificamente nosso trabalho compreendeu:

- A confirmação e evidenciação da escrituração dos CTCs (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas) e CT-es (Conhecimento de Transporte Eletrônico) objeto de autuação, nas obrigações acessórias EFD ICMS/IPI (Livro Fiscal de Entradas) e EFD Contribuições (Registro da Apuração de PIS e COFINS);
- Confirmação e evidenciação da correta indicação da natureza do frete (vinculado à operação de compra ou operação de venda) na EFD Contribuições em relação ao controle gerencial mantido pela empresa;
- Confirmação e evidenciação da escrituração da NF (Nota Fiscal) ou NF-e (Nota Fiscal Eletrônica) a que se refere o transporte contratado na EFD ICMS/IPI (Livro Fiscal de Saídas);
- Confirmação e evidenciação da escrituração dos CTCs e CT-es no Registro Contábil da empresa; e
- Confirmação e evidenciação do pagamento dos transportes contratados.

Ao proceder à análise dos documentos, Auditoria Independente chegou a constatações diametralmente opostas à avaliação probatória feita pela DRJ, conforme trazido a seguir:

Constatação 1: Constatamos que a totalidade dos CTCs/CT-es foram escriturados na EFD ICMS/IPI (ou seja, 52.463 CTCs / CT-es), nos Registros D100 e D190.

Constatação 2: Constatamos que a totalidade dos CTCs/CT-es foram escriturados na EFD Contribuições (ou seja, 52.463 CTCs / CT-es), nos Registros D100, D101 e D105.

Constatação 3: Constatamos que 51.412 CTCs/CT-es (equivalentes a 98,00% do total de documentos autuados) possuem correspondência entre a natureza do frete escriturado na EFD Contribuições e a informação indicada no Relatório Gerencial de Fretes Tomados.

Constatação 4: A partir das informações constantes no Relatório Gerencial de Fretes Tomados, verificamos que há 67.643 notas fiscais vinculadas aos fretes autuados. Deste total, constatamos a escrituração de 65.534 notas fiscais (equivalente a 96,88%) nos registros C100 e C190 da EFD ICMS/IPI. Do total de documentos fiscais escriturados na EFD ICMS/IPI, constatamos que todas as notas fiscais (ou seja, 65.534 notas fiscais) possuem a indicação do CFOP vinculado à operação, o que demonstra a sua regularidade.

Constatação 5: Constatamos a escrituração de 52.281 CTCRs/CT-es (equivalente a 99,65% do total de documentos fiscais autuados) no Registro Contábil da empresa.

Constatação 6: Constatamos a existência de dados vinculados à quitação para 52.391 CTCRs/CT-es (equivalente a 99,86% do total de documentos autuados). Para 99,99% dos casos constatados, verificamos que o pagamento foi realizado conforme ou a maior ao valor do título constante no Relatório Gerencial de Fretes Tomados.

Com base nessas constatações, a Auditoria Independente concluiu pela possibilidade de vinculação entre os comprovantes de pagamento e 52.463 CTCRs/CT-es, totalizando o valor de *“R\$ 6.579.173,56 e créditos no montante de R\$ 108.556,27 de PIS e montante de R\$ 500.018,24 de COFINS, totalizando R\$ 608.574,51 de créditos de PIS e COFINS”*, sendo que, para embasar essa conclusão, anexou extensa planilha (com mais de 100.000 linhas).

Levando-se em consideração que, para a análise das questões de direito apresentadas no Recurso Voluntário, faz-se imprescindível o enfrentamento das provas existentes nos presentes autos, e que, ainda, a conclusão trazida pela Auditoria Independente se contrapõe à fundamentação da decisão da DRJ, proponho, com base no artigo 58, inc. XIII, do RICARF, a conversão do presente julgamento em diligência.

Em diligência, a Unidade de Origem deverá proceder à análise do “Laudo Técnico de Constatação” elaborado pela Auditoria Independente, para a confirmação ou rejeição das constatações contidas no documento, fazendo as suas conclusões e fundamentações constar em relatório, cientificando a Recorrente acerca dos resultados apurados e lhe oportunizando o prazo de 30 dias para manifestação, após o qual o processo deverá retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii