



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13656.720007/2017-35
RESOLUÇÃO	3301-002.048 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de novembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	P. SEVERINI NETTO COMERCIAL LTDA. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, discutidos e relatados os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Marco Unaian Neves de Miranda (substituto[a] integral), Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Deroulede (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 do seguinte auto de infração, tendo em vista o desconto de créditos

indevidos na apuração da contribuição, nos períodos de apuração de fevereiro a abril/2012:

- auto de infração da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS não cumulativo (fls. 02/06), que inclui o tributo, multa de ofício e juros de mora calculados até 01/2017, num total de R\$ 278.473,64.

2. O demonstrativo de apuração, cálculo dos juros e demais acréscimos legais, fazem parte do auto de infração.

3. No Relatório Fiscal (fls. 103/121) 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 do PIS 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, como por exemplo, aquisições de pessoa física, produtos sujeitos à incidência monofásica, produtos sujeitos à alíquota zero ou com suspensão ou substituição tributária e apuração de base de cálculo incorreta, além de outras situações e, sendo assim, foram realizadas as glosas de créditos e lançados os devidos débitos.

5. Como resultado das análises foram elaborados Anexos (fls. 122/260) contendo a análise de créditos e reconstituição do DACON para cada período analisado.

6. O resumo dos resultados do procedimento fiscal consta nos quadros abaixo reproduzidos: (...)

7. Por fim, foi informado no Relatório Fiscal que, dos débitos apurados pela empresa, foram descontados os créditos aceitos e concedidos pelo Fisco e também excluídos os débitos suspensos por medida judicial, considerado ainda o pagamento efetuado em cada mês, resultando num débito a ser lançado pelo FISCO conforme reproduzido a seguir: (...)

8. A interessada tomou ciência do auto de infração em 11/01/2017 (fl. 263), e interpôs a impugnação de fls. 270/294 em 03/02/2017 (fl. 267), na qual alega, em síntese, que:

- A fiscalização apurou suposto débito também por glosa de crédito, inclusive créditos que entendeu como extemporâneos, relativos ao período de dezembro

de 2011 e janeiro de 2012, processo n. 13656-721.044/2016-80. É necessária a reunião dos dois processos para julgamentos simultâneos.

- No referido processo, o fiscal glosou o aproveitamento de crédito por alegada extemporaneidade, porque entendeu que não poderia ser aproveitado o crédito pela data de ingresso da mercadoria e sim pela data de emissão das notas fiscais pelos fornecedores.

- Ainda que fosse verdadeira tal afirmação, o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, nos termos do parágrafo 4º do artigo 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03. Os créditos de dezembro/2011 e janeiro/2012, glosados por suposta extemporaneidade, deveriam ser deduzidos do suposto saldo exigido na presente autuação.

- No presente processo foram glosados créditos por serem considerados extemporâneos. A Impugnante aproveita os créditos das mercadorias e serviços que adquire no mês de ingresso dessas mercadorias no seu estabelecimento ou pagamento da prestação do serviço de frete, na modalidade CIF.

- Existe a obrigação da Impugnante entregar as mercadorias nos clientes, razão pela qual o frete que a Impugnante paga é insumo, imprescindível na sua atividade, sendo que o PIS e COFINS incidentes sobre o mesmo pode ser aproveitado, mesmo porque estão inclusos no preço das mercadorias sem destaque nas Notas Fiscais.

- A fiscalização glosou os créditos por considerar correto o aproveitamento na data de saída das mercadorias e não na data do pagamento do serviço de transporte, contra a emissão do TRCT.

- O momento de aproveitamento do crédito adotado pela Impugnante está correto.

Em anexo, junta relatório dos créditos glosados, bem como CTCR relativo ao frete (Doc II). A data de emissão constante do relatório foi a considerada como a data e aproveitamento do crédito de PIS e COFINS incidentes sobre o serviço de transporte pago.

- É irrelevante, para efeitos fiscais, o momento de aproveitamento do crédito sobre as mercadorias adquiridas para revenda ou insumos, posto que o eventual saldo de créditos acumulado favorável ao contribuinte num dado mês é transferido para aproveitamento para o mês subsequente.

- Foi absurda, despropositada e ilegal a autuação.

- Suposto aproveitamento de créditos de produtos de incidência monofásica: 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; bebidas a base de soja; sabonete líquido; xarope de groselha; elástico para dinheiro; bebidas quentes (conhaque, vodca, aguardente).

- Como revelam as notas fiscais emitidas pelos fornecedores, juntadas aos autos, essas mercadorias não têm incidência monofásica.
- Como exemplo, a tabela Sped - contribuições 4.3.13, código 411, refere-se a “preparações de bebidas refrigerantes”. Refresco em pó e bebidas a base de soja não são preparação para refrigerantes, mas sim suco.
- Equivocadamente, a fiscalização considerou a aquisição das seguintes mercadorias como se as alíquotas de PIS e COFINS fossem zero quando, em verdade, seriam tributadas: inseticidas domésticos, repelentes, purificadores de ambiente, desinfetantes sanitários, salgadinhos industrializados, biscoitos, queijos especiais (Camembert, Brie, Roqueford) e flores em vasos.
- A fiscalização glosou erroneamente a aquisição para revenda de carnes bovinas, suínas e de aves, entendendo que não haveria incidência, no entanto, as compras efetuadas por estabelecimento varejista sofria tributação.
- A compra de rações para pequenos animais e aves e acetona sofrem tributação, mas os créditos foram glosados pois a fiscalização considerou que não houvesse incidência das contribuições.
- 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.
- Foram glosados equivocadamente créditos referentes à aquisição de carnes, relacionadas como bem não considerado insumo, quando se tratam de bens para revenda.
- 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 planilhas detalhadas de todos os créditos aproveitados no período objeto da autuação, bem como, por amostragem, conhecimentos de transporte rodoviário de carga e conhecimento de transporte eletrônico de carga, emitidos contra a impugnante, pelas empresas que lhe prestaram serviços.

- A Impugnante entrega mercadorias 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.

- Houve erro na capitulação como serviço incompatível com o direito a crédito, quando glosadas as aquisições das seguintes mercadorias, adquiridas para revenda: carne, água oxigenada, sal cisne, acetona, guarda-chuva, tempero para churrasco, Organizador plástico, Óleo composto Maria e Faisão, pegador para churrasco, garfo, para churrasco, amendoim, acendedor de churrasqueira Assa Rápido, chip para celular, mel, espetinho para churrasco, tempero Agi-sal para churrasco, porta guardanapo, conjunto para churrasco Tramontina, chá emagrecedor, batata industrializada, revistas, molho de churrasco.

- Junta relação contendo todas as mercadorias cujos créditos foram glosados, bem como notas fiscais, por amostragem, demonstrando a incidência das contribuições.

- Cita decisões judiciais e decisões administrativas para corroborar seus entendimentos.

- Requer a improcedência da ação fiscal e cancelamento da autuação.

- 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.

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

10. 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. 721/723, a fim de complementar a instrução do processo e corrigir ou esclarecer algumas inconsistências apontadas pela recorrente no levantamento fiscal.

11. Observo que a solicitação de diligência para o presente processo e para o processo administrativo nº 13656.720008/2017-80, que trata da COFINS do mesmo período de apuração, ao qual o presente é apensado, foi feita no referido processo nº 13656.720008/2017-80. Assim, toda a documentação referente à diligência, resposta da contribuinte e documentação juntada foi copiada nestes autos.

12. Após realização de diligência, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Poços de Caldas/MG elaborou o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 724/735, 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: (...)

13. Da referida diligência, extraio as seguintes informações:

- Com relação às aquisições consideradas como sujeitas à tributação monofásica, após reanálise, confrontando informações das EFD – contribuições sobre as aquisições com créditos com os valores destacados de PIS e COFINS nas notas fiscais eletrônicas emitidas pelos fornecedores da contribuinte, foram restabelecidos os créditos.

- Da mesma forma, foram restabelecidos os créditos referentes às aquisições anteriormente consideradas pela fiscalização como sendo submetidas à alíquota zero. No entanto, quanto às flores, a fiscalização confirmou pelas notas fiscais eletrônicas de aquisição (arquivo -Anexo III - Exemplos de NF-e de aquisições sem tributação da PIS e COFINS), que todas foram adquiridas com CST 07, ou seja, operações isentas, portanto, sem direito a crédito.

- Quanto ao questionamento referente às aquisições de carnes bovinas, suínas e de aves, para as quais a contribuinte alegou que sofria tributação nas compras efetuadas por estabelecimento varejista, tal argumento não se confirmou, tendo em vista o confronto com as notas fiscais eletrônicas de aquisição, cujas compras não foram tributadas (arquivo anexo com exemplos de NF-e). As aquisições dessas mercadorias foram feitas com suspensão das contribuições.

- Foram restabelecidos os créditos referentes à compra de rações para pequenos animais e aves e acetona.
- Os anexos denominados Anexo II - A, B ou C - Apuração final para o PIS e para COFINS - informam os créditos aceitos e os valores que devem ser glosados tanto de PIS como da COFINS.
- Com relação à glosa de créditos na aquisição de carnes, relacionadas como bem não considerado insumo, a empresa adquiriu tais produtos com suspensão dos referidos tributos, conforme já constatado nas notas fiscais eletrônicas de seus fornecedores. Tal suspensão, estabelecida pelo art. 54 da Lei nº 12.350/2010, é obrigatória nas operações de venda dos produtos de que trata o caput.
- O crédito presumido, estabelecido pelo art. 55 da Lei nº 12.350/2010, somente pode ser apurado em relação à aquisição de produtos citados nos incisos do caput do mencionado artigo e utilizados como insumos na produção de produtos também citados no caput do referido artigo, destinados à exportação. O que a regra 50 - Crédito presumido apurado para aquisição de bem não considerado insumo - da planilha que fundamentou o lançamento do débito estabelece, é que tais produtos não são considerados insumos para a contribuinte, portanto, sem direito a crédito a apropriar. Tais produtos são revendidos e não há crédito presumido na sua aquisição.
- Para os produtos sujeitos a créditos, cujas aquisições foram anteriormente glosadas pela descrição de "serviço é incompatível com operação com direito a crédito", os mesmos foram restabelecidos.
- Com relação às despesas com frete glosadas: a empresa informa, no DACON, todo valor de frete, tanto de aquisição como de vendas de mercadorias, como Despesas de Armazenamento e Fretes na Operação de Venda. Já, na EFD – Contribuições, a empresa divide a informação nas rubricas " Serviços utilizados como insumos" e "Despesas de Armazenamento e Fretes na Operação de Venda". As análises dessas operações foram divididas em:
 - Serviços utilizados como insumos: a empresa não separa os fretes, confundido os de compras com os de venda na mesma operação. Há equívocos cometidos no preenchimento dos arquivos digitais, conforme exemplos citados, 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. Nestes casos foram aplicadas nas planilhas a regra 59 - Natureza do frete informada é incompatível com operação com direito a crédito - Não sujeito a crédito. Portanto, na reavaliação dessas operações de frete de aquisição como insumos, foram mantidos os valores aceitos pelo FISCO informados na ação fiscal.
 - Despesas de Armazenamento e Fretes na Operação de Venda: para essas despesas de frete, no procedimento de diligência fiscal, 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 Anexo I do relatório fiscal, os valores de base de cálculo informados pela própria empresa e as mercadorias que efetivamente a legislação considera com direito a créditos.

- 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.

14. A interessada tomou ciência da diligência fiscal em 25/03/2020 (conforme fl. 1078 do processo administrativo nº 13656.720008/2017-80) e apresentou a resposta à intimação de fls. 925/937 em 20/04/2020 (conforme fl. 1079 do processo administrativo nº 13656.720008/2017-80), na qual alega, em síntese, que:

- Créditos sobre aquisição de flores: a impugnante é uma empresa comercial e não uma empresa que se dedica a replantio de flores (semeadura), e vendia flores plantadas em vasos e arranjos de flores para a decoração de ambientes, inclusive bulbos já plantados, para o consumidor final.

- A fiscalização considerou tais produtos como se fossem sementes e mudas destinadas à semeadora e plantio para reprodução, argumentando que as notas fiscais de aquisição teriam sido emitidas sem tributação de PIS e COFINS, no entanto, tal fato não descaracteriza o direito ao crédito, posto que a saída é tributada.

- Glosa de créditos com alíquotas diferenciadas – carnes: a fiscalização argumenta que não restabeleceu os créditos para carnes bovinas, suínas e de aves, em razão de não ter havido tributação de PIS e COFINS pelo fornecedor. Os créditos foram glosados erroneamente, por entender que não haveria incidência de tais exações.

- 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, caso do estabelecimento da Impugnante.

- Portanto, embora não destacado nas Notas Fiscais de aquisição, existia o crédito presumido. Apenas a partir da vigência da MP 609/2013, que entrou em vigência em 08 de março de 2013, a alíquota de PIS e COFINS das carnes, também nas vendas para consumo final, passou a ser zero. A Impugnante sempre adquiriu da indústria (Frigorífico), como a própria fiscalização admite.

- 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, exatamente como previsto como sua obrigação acessória. Encaminha, por amostragem, um Conhecimento de Transporte, o recibo do SPED e o arquivo da XT.

- 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.

- Como atacadista distribuidor, entrega mercadorias, para seus clientes com o frete incluso no preço de venda. O transporte é serviço. Ao contrário do afirmado

pela fiscalização, a Impugnante não deixou de informar, como insumo, os fretes por ela pagos.

- O relatório de diligência não trata dos outros itens impugnados (crédito extemporâneo e suposta aquisição de fornecedor inapto), razão pela qual a contribuinte ratifica os termos da sua impugnação neste momento processual. A saber:

- Foi glosado o aproveitamento de crédito por alegada extemporaneidade. No mês em que ocorreu o ingresso da mercadoria no seu estabelecimento comercial é que se opera a aquisição. Pouco importa a data de emissão das Notas Fiscais ou data de formalização do contrato de compra e venda.

- É irrelevante, para efeitos fiscais, o momento de aproveitamento do crédito sobre as mercadorias adquiridas para revenda, posto que o eventual saldo de créditos acumulado favorável ao contribuinte num dado mês é transferido para aproveitamento para o mês subsequente.

- A fiscalização glosou o aproveitamento de créditos relacionados às aquisições feitas de mercadorias de empresas tidas como inidôneas, todavia, as declarações de inidoneidade foram posteriores às emissões dos documentos fiscais e aquisições das mercadorias. Em sua impugnação, a contribuinte juntou a relação dos créditos glosados com respectivas datas de emissão das notas fiscais e entrega das mercadorias, bem como SINTEGRA de ICMS dos fornecedores que comprovam estarem os mesmos em situação normal no momento das respectivas aquisições.

Assim, foram ilegais as glosas perpetradas.

- Na apuração dos valores retificados, a fiscalização não considerou o crédito anterior acumulado existente em janeiro, fevereiro e março de 2012, como demonstram os anexos recibos de SPED, 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.

15. Os documentos apresentados foram juntados ao processo.

16. Os autos foram então enviados à esta DRJ para julgamento.

Em sessão de 12/11/2020, a DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente, tendo adotado a seguinte ementa (Acórdão nº 108-005.402):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2012 a 30/04/2012

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 PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2012 a 30/04/2012

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. IMPOSSIBILIDADE.

A determinação do crédito se dará sobre as aquisições no mês e os custos e despesas ou encargos incorridos no mês. A apuração extemporânea de créditos só é admitida mediante o reconhecimento deste crédito no próprio período de apuração.

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

Crédito Tributário Exonerado

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

Em 04/12/2020, a Recorrente apresentou o seu Recurso Voluntário, tendo aduzido razões semelhantes àquelas já apresentadas.

VOTO

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.

De início, é relevante aqui pontuar que esta Turma Julgadora, em sessão de 07/2025, determinou a conversão do julgamento em diligência para casos similares ao aqui apreciado (PAFs nº 12963.720013/2017-56, 12963.720014/2017-09, 13656.720008/2017-80, 13656.721044/2016-80 e 13656.721060/2016-72).

Sendo as mesmas as razões aqui existentes para a conversão do presente julgamento em diligência, adoto aqui a fundamentação apresentada no PAF nº 12963.720013/2017-56, cuja transcrição se faz a seguir:

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 “Fretes 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 CTCs/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 CTCs/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 CTCs/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.

Desta forma, 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, podendo intimar a contribuinte para a juntada de documentos e prestação esclarecimentos referente aos pagamentos, 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