



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720062/2018-51
RESOLUÇÃO	3301-001.922 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de setembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOHNSON & JOHNSON INDUSTRIAL LTDA E FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem produza relatório circunstanciado e planilha, a fim de especificar a relação dos produtos revendidos em comparação com os produtos fabricados pela recorrente, definindo cada produto por NCM e descrição e intime o contribuinte para se manifestar acerca do resultado da diligência no prazo de trinta dias. Vencido o relator Márcio José Pinto Ribeiro que rejeitou a proposta de diligência apresentada e votou por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento e por não conhecer do Recurso de Ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede.

Sala de Sessões, em 18 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Redator designado

Assinado Digitalmente

Aniello Miranda Aufiero Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Deroulede, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Neiva Aparecida Baylon (substituto[a] integral), Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente)

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso de ofício e de recurso voluntário que tem por objeto a reforma parcial da r. decisão recorrida, para cancelar integralmente os autos de infração em discussão, que estão a exigir PIS e COFINS sobre receitas auferidas com a mera revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada (monofásica), que não foram industrializados e nem importados pela Recorrente.

Por bem descrever os fatos adoto e transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de Autos de Infração lavrados para constituir créditos tributários a título de COFINS e de PIS, respectivamente nos valores de R\$ 12.581.379,87 e R\$ 2.670.364,28, inclusive juros de mora e multa de ofício, relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2014.

A ação fiscal teve por objetivo verificar a regularidade fiscal do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins dos meses de janeiro a dezembro de 2014, em conformidade com o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF nº 08.1.20.00-2017-00073-9.

O Auto de Infração atinente ao imposto sobre produtos industrializados – IPI – integra outro processo administrativo conexo, que já foi inclusive objeto de julgamento por esta 7ª Turma de Julgamento da DRJ05. O processo em apreço trata apenas da Cofins/Pis.

A atividade econômica principal da contribuinte é a fabricação de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene (CNAE 2063-1-00).

Nesse período, a fiscalizada ficou sujeita ao regime não-cumulativo das mencionadas contribuições, de que tratam a Lei nº 10.637/2002 e a Lei nº 10.833/2003, porquanto apurou o Imposto de Renda com base no Lucro Real. Com relação às receitas decorrentes da venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, especificados no art. 1º, inciso I, alíneas "a" e "b", da Lei nº 10.147/2000, ficou sujeita ao regime monofásico, também conhecido como tributação monofásica ou concentrada, previsto nestes dispositivos legais.

As verificações fiscais efetuadas tomaram por base informações contidas nos sistemas internos da RFB, em especial na Escrituração Fiscal Digital do ICMS/IPI (EFD ICMS/IPI) e das Contribuições (EFD Contribuições), na Escrituração Contábil Digital (ECD), em notas fiscais eletrônicas (NFe), acessadas por meio do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), bem como em informações, documentos e arquivos magnéticos obtidos no curso da ação fiscal.

Com os trabalhos realizados, foram constatadas irregularidades na apuração e no recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins do período, que impuseram a lavratura dos competentes autos de infração para lançamento de ofício dos respectivos créditos tributários.

Da tributação indevida à alíquota zero de produtos farmacêuticos sujeitos ao regime monofásico com os códigos NCM 30049045, 30049069 e 30049099.

Relatou a Fiscalização que nos meses de janeiro a dezembro de 2014, a fiscalizada tributou indevidamente à alíquota zero receitas brutas decorrentes de vendas de produtos farmacêuticos sujeitas ao regime monofásico da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, às alíquotas de 2,1% e 9,9%, respectivamente, de acordo com o art. 1º, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 10.147/2000.

Essa irregularidade foi constatada com relação às vendas tributadas à alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relacionadas no Anexo XII ao relatório, de produtos farmacêuticos classificados com os códigos NCM 30049045, 30049069 e 30049099.

A pessoa jurídica enquadrada na condição de industrial ou importadora dos produtos a que se refere o art. 1º, inciso I, alínea “a” da Lei nº 10.147/2000, encontra-se submetida à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, incidente sobre a receita bruta decorrente da venda de tais produtos, às alíquotas de 2,1% e 9,9%, respectivamente, em razão do disposto no art. 1º, I, “a”, c/c art. 2º da Lei nº 10.147/2000, bem como art. 2º, § 1º, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003.

De acordo com a citada legislação, portanto, as receitas brutas decorrentes das vendas em questão ficaram sujeitas ao regime monofásico porque a fiscalizada se enquadrou na condição de industrial ou de importadora de produtos especificados no art. 1º da Lei nº 10.147/2000, como demonstram, respectivamente:

a) as vendas de produção do estabelecimento indicadas no Anexo XIV ao presente relatório, de produtos com os códigos NCM 30044090, 30051010, 33030020, 33049100, 33049910, 33049990, 33051000, 33059000, 33072090, 33079000 e 96032100; e 30039099, 30044090, 30051010, 33030020, 33049910, 33049990, 33051000, 33059000, 33072090, 33074900 e 96032100, todos especificados no art. 1º da Lei nº 10.147/2000; b) as importações indicadas no Anexo XV ao presente relatório, de produtos com os códigos NCM 30039099, 30044090, 30051010, 33030020, 33049910, 33049990, 33051000, 33059000, 33072090, 33074900 e 96032100, todos especificados no art. 1º da Lei nº 10.147/2000.

Essa compreensão é corroborada pela Solução de Consulta nº 269 -SRRF08/Disit, de 28 de outubro de 2011. No mesmo sentido é a Solução de Consulta nº 133 -SRRF08/Disit, de 14 de junho de 2013.

Assim sendo, pelas razões expostas acima, foram consideradas devidas e lançadas de ofício as contribuições incidentes sobre as receitas decorrentes das vendas de produtos farmacêuticos classificados com os códigos NCM 30049045, 30049069 e 30049099, conforme calculado no Anexo XII ao presente relatório.

Foram aproveitados de ofício na dedução das contribuições devidas os créditos calculados em relação às aquisições desses produtos de outra pessoa jurídica, correspondentes ao valor da contribuição devida pelo vendedor em decorrência da operação (art. 24, § 1º, da Lei nº 11.727/2008).

Da tributação indevida à alíquota zero de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos ao regime monofásico, com os códigos NCM 33042090, 33049910, 33049990, 33059000, 33072010 e 33072090.

Nos meses de janeiro a dezembro de 2014, a fiscalizada tributou indevidamente à alíquota zero receitas brutas decorrentes de vendas de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal sujeitas ao regime monofásico da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, às alíquotas de 2,2% e 10,3%, respectivamente, de acordo com o art. 1º, inciso I, alínea “b”, da Lei nº 10.147/2000.

Essa irregularidade foi constatada em relação às vendas tributadas à alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relacionadas no Anexo XIII ao presente relatório, de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal classificados com os códigos NCM 33042090, 33049910, 33049990, 33059000, 33072010 e 33072090.

A pessoa jurídica enquadrada na condição de industrial ou importadora dos produtos a que se refere o art. 1º, inciso I, alínea “b” da Lei nº 10.147/2000, encontra-se submetida à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, incidente sobre a receita bruta decorrente da venda de tais produtos, às alíquotas de 2,2% e 10,3%, respectivamente, em razão do disposto no art. 1º, I, “b”, c/c art. 2º da Lei nº 10.147/2000, bem como art. 2º, § 1º, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003.

De acordo com a citada legislação, portanto, as receitas brutas decorrentes das vendas em questão ficaram sujeitas ao regime monofásico porque a fiscalizada se enquadrou na condição de industrial ou de importadora de produtos especificados no art. 1º da Lei nº 10.147/2000, como demonstram, respectivamente:

a) as vendas de produção do estabelecimento indicadas no Anexo XIV ao presente relatório, de produtos com os códigos NCM 30044090, 30051010, 33030020, 33049100, 33049910, 33049990, 33051000, 33059000, 33072090, 33079000 e 96032100; e 30039099, 30044090, 30051010, 33030020, 33049910, 33049990, 33051000, 33059000, 33072090, 33074900 e 96032100, todos especificados no art. 1º da Lei nº 10.147/2000; e b) as importações indicadas no Anexo XV ao presente relatório, de produtos com os códigos NCM 30039099, 30044090, 30051010, 33030020, 33049910, 33049990, 33051000, 33059000, 33072090, 33074900 e 96032100, todos especificados no art. 1º da Lei nº 10.147/2000.

Assim, as pessoas jurídicas enquadradas na condição de industrial ou de importador dos produtos especificados na Lei nº 10.147/2000 estão sujeitas às alíquotas diferenciadas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, incidentes

sobre a receita bruta de venda, mesmo quando atuam como meros comerciantes desses produtos, ou seja, quando os adquirem para revenda, sem sobre eles exercer qualquer tipo de industrialização.

Essa compreensão é corroborada pela Solução de Consulta nº 269 -SRRF08/Disit, de 28 de outubro de 2011. No mesmo sentido é a Solução de Consulta nº 133 - SRRF08/Disit, de 14 de junho de 2013.

Assim sendo, pelas razões expostas acima, foram consideradas devidas e lançadas de ofício as contribuições incidentes sobre as receitas decorrentes das vendas de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal classificados com os códigos NCM 33042090, 33049910, 33049990, 33059000, 33072010 e 33072090, conforme calculado no Anexo XIII ao presente relatório.

Foram aproveitados de ofício na dedução das contribuições devidas os créditos calculados em relação às aquisições desses produtos de outra pessoa jurídica, correspondentes ao valor da contribuição devida pelo vendedor em decorrência da operação (art. 24, § 1º, da Lei nº 11.727/2008).

Do aproveitamento de Ofício de Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Tendo em vista o disposto no art. 24, § 1º, da Lei nº 11.727/2008, foram aproveitados de ofício, para dedução dos valores das contribuições devidas, apuradas nos itens anteriores, os créditos calculados em relação às aquisições para revenda dos produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal.

Para esse fim, a fiscalizada foi intimada por meio do termo de intimação fiscal lavrado em 12/01/2018 (Item nº 2) a apresentar planilha eletrônica discriminando as aquisições para revenda dos produtos mencionados, caso não tivesse descontado créditos calculados em relação a essas operações.

Em resposta protocolizada ao Sefis em 24/01/2018, a contribuinte informou que “não ocorreram descontos dos créditos em relação as operações em questão”, anexando uma mídia digital com relações em separado das aquisições para revenda dos produtos farmacêuticos e dos produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal.

Os créditos sobre essas aquisições corresponderam aos valores das contribuições devidas pela pessoa jurídica vendedora, conforme apurado nos Anexos XVI (produtos farmacêuticos) e XVII (produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal) integrantes do relatório fiscal (às fls. 807/808).

Das EFD ICMS/IPI com informações incompletas.

No curso da fiscalização, constatou-se que a EFD ICMS/IPI referente a setembro de 2014, transmitida pela fiscalizada em 17/06/2015, antes do início da ação fiscal, foi apresentada com informações incompletas, ficando por isso sujeita à

multa a que se refere o art. 57, inciso III, alínea a, da Medida Provisória nº 2.158/2001, com redação dada pela Lei nº 12.873/2013.

Em razão da falta de dados verificada na aludida EFD ICMS/IPI, a fiscalizada transmitiu arquivo substituto da referida escrituração ao Sped, via internet, em 24/04/2018, no curso da ação fiscal, atendendo ao termo de intimação fiscal lavrado em 05/04/2018.

O arquivo substituto transmitido no curso da ação fiscal confirmou que a EFD ICMS/IPI referente a setembro de 2014, transmitida antes do início da fiscalização, foi apresentada com informações incompletas, em face da falta de dados nos registros fiscais de consolidação e apuração dos valores do IPI (extrato juntado ao processo).

Com base nas informações constantes da escrituração substituta apresentada no curso da fiscalização, no Anexo XVIII ao presente relatório, foi elaborada planilha com os valores das transações comerciais e dos dados não informados nos aludidos registros fiscais da EFD ICMS/IPI transmitida antes do início do procedimento.

Tendo em vista o disposto no art. 57, inciso III, alínea 'a', da Medida Provisória nº 2.158/2001, sobre os valores das transações comerciais não informadas na EFD ICMS/IPI, discriminadas no referido Anexo XVIII, foi aplicada a multa de 3% (três por cento). A multa assim calculada foi exigida por meio do competente auto de infração.

Da Impugnação.

Inconformado com a apuração fiscal, o sujeito passivo apresentou uma primeira impugnação (às fls. 855 a 961), aduzindo os seguintes fundamentos de fato e de direito:

- Requereu que os autos de infração devem ser prontamente cancelados por afronta ao art. 142 do CTN, haja vista a notória precariedade do trabalho fiscal que identificou equivocadamente a matéria tributável;
- Observou que os produtos revendidos no mercado interno não foram industrializados pela Impugnante, conforme o disposto nos artigos 4º e 8º do Decreto nº 7.212/2010 (Regulamento do IPI), e também não foram importados pela Impugnante, conforme o disposto nos artigos 104 e 106 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro);
- Aduziu que o legislador definiu o regime de tributação concentrada (monofásica) do PIS e da COFINS para os produtos indicados taxativamente na Lei nº 10.147/2000, e de forma absolutamente autônoma e independente da atividade do contribuinte: as receitas auferidas pelos fabricantes, que venderam os produtos para a Impugnante, já estão sujeitas às alíquotas majoradas do PIS (2,2%) e da COFINS (10,3%) previstas no artigo 1º da Lei nº 10.147/2000;
- Sustentou que as aquisições de produtos finais e posteriores revendas no mercado interno, a Impugnante não assumiu a condição de industrial nem de

importador, de modo que as respectivas receitas estão sujeitas à alíquota zero, nos termos do artigo 2º da Lei nº 10.147/2000; o direito a crédito instituído pela Lei nº 11.727/08 não tem o condão de convalidar a exigência fiscal combatida, pois se trata de mera política fiscal que não guarda qualquer relação de causa ou de interpretação com a regra de incidência do regime monofásico do PIS e da COFINS, instituída mais de 8 (oito) anos antes; - Na remota hipótese de se entender que as receitas auferidas pela Impugnante nas revendas de produtos estariam sujeitas ao regime de incidência previsto no artigo 1º da Lei nº 10.147/2000, o que, aliás, se admite apenas para completude da defesa, então, a impugnação deverá ser acolhida, para determinar o abatimento dos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS sobre (a) as devoluções de vendas, conforme o disposto no inciso VIII do artigo 3º da Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) as notas fiscais de entrada de produtos sujeitos à tributação concentrada (monofásica) não consideradas pela fiscalização, relativas ao mês de setembro de 2014 e ao ano de 2015; - ainda na remota hipótese de serem mantidos os autos de infração (ainda que parcialmente), a impugnação deve ser acolhida, para que seja: (a) reconhecida a própria suspensão da exigibilidade da parcela do PIS e da COFINS incidente sobre o ICMS, no período relativo ao ano de 2014, por força das decisões judiciais proferidas nos Mandados de Segurança nºs 0001846-13.2007.4.03.6103 e 0005991-15.2007.4.03.6103; (b) prontamente cancelada a exigência de multa de ofício de 75% incidente sobre esta parte do crédito tributário exigido; e, ainda, (c) condicionada a quantificação dos créditos tributários às decisões finais a serem prolatadas nos Mandados de Segurança nºs 0001846-13.2007.4.03.6103 e 0005991-15.2007.4.03.6103, considerando-se os efeitos sobre todos os períodos de apuração alcançados pelos provimentos jurisdicionais.

- também na hipótese de serem mantidos os lançamentos tributários (ainda que parcialmente) deverá ser acolhida a impugnação para que sejam abatidos do valor total exigido nas autuações fiscais os créditos extemporâneos apurados pela Impugnante, relativos a despesas com (a) aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado; (b) edificações e benfeitorias; (c) alugueis; (d) serviços de limpeza industrial; (e) EPI, uniformes, lubrificantes e peças de reposição; e (f) serviços de transporte da matéria prima; - em qualquer hipótese, os juros de mora não incidem sobre a multa de ofício por ausência de previsão legal.

Após a apresentação da impugnação, os autos foram convertidos em Diligência (conforme Despacho de Diligência 08), por esta 7ª Turma da DRJ05, (fls. 6.491/6.496), com as seguintes finalidades:

I) para que fosse confirmado se foi realizado o abatimento dos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS sobre as devoluções de vendas, conforme disposto no inciso VIII do artigo 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, referente às notas fiscais CFOP 1202 E CFOP 2202, constantes da planilha apresentada pela defesa (doe. 09 [doe. 09.1], às fls. 1022); Caso contrário

esclareça o motivo por que não foi feito o abatimento " (fls. 6.495/6.496); II) para que fosse confirmado se foi realizado o abatimento dos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS sobre as notas fiscais de entrada de produtos sujeitos à tributação concentrada (monofásica), bens adquiridos para revenda, relativas ao ano de 2014, contidas nas planilhas da defesa (doe. 11, às fls. 6322 e doe. 12, às fls. 6.323/6.366), conforme preceitua o art. 3º, inciso I, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003; Caso contrário esclareça o motivo por que não foi feito o abatimento " (fl. 6.496); III) para que fosse informado se entende que deve ser realizado o abatimento do valor total exigido nas autuações fiscais os valores dos créditos apurados pela Impugnante, conforme o disposto nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, relativos a despesas com (1) aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado (doc. 22, às fls. 6450); (2) edificações e benfeitorias (doc. 23, às fls. 6451); (3) aluguéis (doc. 24, às fls. 6452); (4) serviços de limpeza industrial (doc. 26, às fls. 6457); (5) EPI, uniformes, lubrificantes e peças de reposição (doe. 27, às fls. 6458) e (6) serviços de transporte da matéria prima (doe. 25, às fls. 6453). Caso contrário esclareça detalhadamente em situação, o motivo por que entende não deve ser feito o abatimento " (fl. 6.496).

Em resposta ao Despacho de Diligência 08, a Autoridade Fiscal procedeu aos recálculos do crédito tributário autuado, para considerar (a) os créditos decorrentes das devoluções de produtos; e (b) os créditos relativos às notas fiscais de entrada de produtos sujeitos à tributação monofásica, e bens adquiridos para revenda; (c) quanto ao terceiro item, informou a Fiscalização que a impugnante renunciou à referida pretensão, após a emissão do precitado Despacho de Diligência 08.

Foi aberto então novo prazo para apresentação de defesa aos termos da Resposta à Diligência 08, tendo a Impugnante formulado sua nova defesa, doravante denominada segunda impugnação (às fls. 6.548/6.599).

Com a apresentação da 2ª impugnação e tendo em vista as decisões judiciais proferidas nos autos do Mandado de Segurança nº 0001846-13.2007.4.03.6103 (PIS) e do Mandado de Segurança nº 0005991-15.2007.4.03.6103 (COFINS), o sujeito passivo requereu, em pedido subsidiário (item III.3 da sua impugnação às fls. 6548/6599), a suspensão da exigibilidade da parcela do PIS e da COFINS incidentes sobre o ICMS, o cancelamento da respectiva multa de 75% e a quantificação do crédito em consonância com a decisão judicial.

Os autos foram remetidos para julgamento desta 7ª Turma da DRJ05, que considerando o trânsito em julgado das referidas ações judiciais determinou nova realização de Diligência (Despacho de Diligência 96), às fls. 6.664/6.670, com o seguinte objetivo:

I) para que fosse confirmado se foram incluídos valores a título de ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS; II) caso positivo, para que fosse apresentada nova planilha de apuração dos valores lançados com a exclusão do ICMS das bases de

cálculo do PIS e da COFINS, nos termos da Solução de Consulta Interna nº 13 - Cosit, de 18/10/2018, acima transcrita, com vistas a dar cumprimento às decisões judiciais individuais mencionadas, em consonância com o recurso extraordinário RE nº 574.706/PR do STF, que firmou entendimento, sob o tema nº 69, que "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins"; III) para que fosse apresentada planilha consolidada com apuração dos valores totais obtidos após os ajustes decorrentes da Informação Fiscal (às fls. 6537/6542), conjugado com o resultado deste Despacho de Diligência.

Em resposta aos itens acima mencionados do Despacho de Diligência 96, a Autoridade Fiscal apresentou as seguintes informações:

a) Confirmou que a insurgente considerou incluídos nas bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os valores do ICMS destacado nas notas fiscais eletrônicas de vendas (NFe) objeto dos autos de infração, com exceção das vendas de produtos não sujeitos a incidência do ICMS (aproximadamente 20%); b) Todavia, o referido estabelecimento matriz da autuada não apurou ICMS a recolher de janeiro a dezembro de 2014, pois apresentou saldo credor do imposto em todos esses meses, conforme verificou-se nas respectivas EFD ICMS/IPI, baixadas pelo Sped. Por essa razão, considerando que a referida Solução de Consulta Interna nº 13 - Cosit, de 18/10/2018 instrui no sentido de que "o montante a ser excluído das bases de cálculo das citadas contribuições é o valor mensal do ICMS a recolher", entende-se que, nos lançamentos de ofício em questão, não há ICMS a ser excluído das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins; e c) Apresentou a Autoridade Fiscal no Anexo Único ao Relatório de Diligência Fiscal 96 planilha consolidada com a apuração dos valores totais obtidos após os ajustes decorrentes da Informação Fiscal às fls. 6537/6542, conjugado com o resultado deste Despacho de Diligência, com o layout solicitado.

A referida planilha foi elaborada com base nas planilhas constantes dos Anexos V e VI (fl. 6543) ao Relatório Fiscal da Diligência realizada em atendimento ao Despacho nº 8, de 13/03/2019, da 7ª Turma da DRJ05, nas quais foram detalhados os créditos da não cumulatividade decorrentes das devoluções e das aquisições dos produtos cujas vendas foram autuadas nos lançamentos de ofício da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Foi reaberto então prazo para apresentação de defesa aos termos do Relatório em resposta ao Despacho Diligência 96, tendo a Impugnante formulado sua nova defesa, doravante denominada terceira impugnação (às fls. 6.799/6.865), em que são repisados os seus argumentos de fato e de direito, com o intuito do cancelamento integral da exigência fiscal, conforme sintetizado a seguir:

- Da violação ao art. 142 do CTN. Requereu que os autos de infração devem ser prontamente cancelados por afronta ao art. 142 do CTN, haja vista a notória precariedade do trabalho fiscal que identificou equivocadamente a matéria tributável; - Da improcedência da exigência do PIS e da COFINS nas revendas de produtos monofásicos.

Argumentou mais uma vez a defesa que a técnica da interpretação conforme a Constituição Federal deve ser adotada na compreensão e aplicação da Lei nº 10.147/2000, especialmente porque o §4º do artigo 149 da CF/88 determina que, nas hipóteses de tributação concentrada (monofásica) do PIS e da COFINS definidas pelo legislador, essas contribuições sociais são recolhidas em apenas uma das etapas do ciclo de comercialização do produto.

Suscitou que nos termos da Lei nº 10.147/2000, somente as operações de venda dos produtos indicados taxativamente pelo próprio legislador estão sujeitas à tributação concentrada (monofásica) do PIS e da COFINS.

Aduziu que, nos termos da Lei nº 10.147/2000, o regime de incidência concentrada (monofásica) do PIS e da COFINS é definido pelo produto (precisamente, pelas características dos produtos vendidos ou revendidos), e não pela atividade empresarial preponderante desempenhada pelo contribuinte.

Destacou a defesa que a interpretação da Lei nº 10.147/2000, inclusive conforme o disposto no § 4º do artigo 149 da Constituição Federal de 1988, não permite afirmar que a atividade do contribuinte seria suficiente para definir as alíquotas do PIS e da COFINS sobre suas receitas (ou seja, a atividade não "carimba" as receitas do contribuinte com as alíquotas majoradas do PIS e da COFINS), como equivocadamente consignado no Termo de Verificação Fiscal ("TVF") pela autoridade administrativa.

Diante do exposto, concluiu que estaria suficientemente demonstrado que o regime de tributação concentrada (monofásico) do PIS e da COFINS é definido pelo produto (mais precisamente, pelas características dos produtos vendidos ou revendidos), e não pela atividade empresarial desempenhada pelo contribuinte, devendo a decisão do legislador ser respeitada e observada, inclusive conforme o disposto no §4º do artigo 149 da CF/88.

Asseverou que nas operações envolvendo aquisições de produtos finais de outras pessoas jurídicas e revendas no mercado interno, a Impugnante não assumiu a condição de industrial ou importadora, com o que deve ser observado o disposto no artigo 2º da Lei nº 10.147/2000 (alíquota zero do PIS e da COFINS).

- Das questões subsidiárias.

Na remota hipótese de se entender que as receitas auferidas pela Impugnante nas revendas de produtos estariam sujeitas ao regime de incidência previsto no artigo 1º da Lei nº 10.147/2000, o que, aliás, se admitiria apenas pelo princípio da eventualidade, a impugnação, então, deveria ser acolhida, para determinar o abatimento de créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS que não foram considerados na apuração dos débitos exigidos nos autos de infração ora combatidos, bem como os efeitos das decisões judiciais transitadas em julgado que determinou que o PIS e a COFINS devem ser apurados sem a inclusão do ICMS nas bases de cálculo.

- Créditos do PIS e da COFINS sobre as devoluções de vendas de produtos. (CFOP 1202 e 2202).

Aduziu mais uma vez a defesa no item 147 da sua peça de resistência que na apuração dos débitos tributários de PIS e de COFINS objetos das autuações, a autoridade administrativa acabou por desconsiderar a existência de créditos do PIS e da COFINS decorrentes das devoluções de vendas, conforme o disposto no inciso VIII do artigo 3º da Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 No item 153 asseverou a impugnante que na remota hipótese de ser mantida a aplicação do artigo 1º da Lei nº 10.147/2000 nas receitas auferidas na revenda de produtos finais pela Impugnante, a impugnação deverá ser acolhida, para determinar o abatimento dos créditos do PIS e da COFINS sobre as devoluções de vendas (CFOP 1202 e 2202).

Nesse sentido, a insurgente relatou no item 152, que “a própria autoridade administrativa reconheceu, após a determinação de realização de diligência pela 7ª Turma da DRJ/SDR, a inadvertida desconsideração dos créditos sobre as devoluções de venda, tendo realizado o recálculo do crédito tributário, relativamente ao qual a Impugnante não se opõe”.

- Créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS sobre notas fiscais de entrada não consideradas pela fiscalização.

Pugnou a defesa no item 154 que ainda na remota hipótese de se entender que as receitas auferidas pela Impugnante nas revendas de produtos estariam sujeitas ao regime de incidência previsto no artigo 1º da Lei nº 10.147/2000, o que, aliás, também se admite apenas para completude da defesa, então, a impugnação deverá ser acolhida, para determinar, também, o abatimento dos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS sobre as notas fiscais de entrada de produtos sujeitos à tributação concentrada (monofásica) não consideradas pela fiscalização nos lançamentos tributários, conforme preceitua o art. 3º, inciso I, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 No item 158 da impugnação asseverou que “Diante do exposto, e também na remota hipótese de ser mantida a aplicação do artigo 1º da Lei nº 10.147/2000 nas receitas auferidas na revenda de produtos finais pela Impugnante, a impugnação deverá ser acolhida, para determinar o abatimento dos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS sobre as notas fiscais de entrada de produtos sujeitos à tributação concentrada (monofásica), relativas ao ano de 2014, não consideradas pela fiscalização.

No item 157 da sua peça de resistência aduziu a defesa que “também em relação a esse item, a autoridade administrativa, em diligência, efetuou os recálculos do crédito tributário autuado, de forma que a Impugnante não se opõe ao montante de crédito considerado pela autoridade administrativa.” - Dos demais créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS que deixaram de ser considerados para fins de apuração das contribuições (créditos extemporâneos).

Aduziu a Impugnante em sua primeira impugnação (às fls. 918) que apurou créditos extemporâneos os quais, muito embora não registrados em seus livros

fiscais à época, também devem ser abatidos do valor total exigido nos autos de infração impugnados.

Suscitou que a possibilidade de apropriação de créditos de PIS e de COFINS, em períodos diversos daqueles que foram apurados, está expressamente prevista no art. 3º, §4º, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, que assim dispõe: “O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes”.

Diante disso, a Impugnante apurou créditos da não cumulatividade de PIS e de COFINS calculados sobre gastos com: (I) aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado; (II) edificações e benfeitorias; (III) alugueis; (IV) serviços de limpeza industrial; (V) EPI, uniformes, lubrificantes e peças de reposição; e (VI) serviços de transporte da matéria prima, os quais devem ser prontamente abatidos do valor total exigido nos autos de infração impugnados, no caso de eventual manutenção da exigência fiscal.

Passou a discorrer sobre cada um destes itens acima listados.

- Da parcela do PIS e da COFINS incidentes sobre o ICMS (extinção do crédito tributário).

Aduziu novamente a defesa no item 159 de sua impugnação que a autoridade administrativa desconsiderou também a parcela do crédito tributário constituído a título de PIS e de COFINS objetos de discussões judiciais (inicialmente com exigibilidade suspensa e agora supostamente extinta), nos termos do art. 156, X, do CTN, tendo em vista as decisões judiciais transitadas em julgado proferidas nos autos do Mandado de Segurança nº 0001846-13.2007.4.03.6103 (PIS) e do Mandado e Segurança nº 000599115.2007.4.03.6103 (COFINS).

Informou que a Autoridade Administrativa sustentou, no relatório de diligência fiscal que não deve compor as bases de cálculo do PIS e da COFINS apenas o ICMS a recolher e não o ICMS destacado, sob fundamento do que foi esta a solicitação constante do despacho de conversão do julgamento do processo em diligência com base na Solução de Consulta Interna nº 13/2018.

Destacou a defesa que a interpretação adotada pela autoridade administrativa está completamente equivocada, pois a Solução de Consulta só deveria ser aplicada quando não há expressa determinação judicial, o que não é o caso dos presentes autos em que a Impugnante possui decisões judiciais transitadas em julgado que supostamente determinam a não inclusão de todo o ICMS nas bases de cálculo das contribuições.

No item 205 da sua impugnação aduziu a defesa que na remota hipótese de serem mantidos os lançamentos tributários (ainda que parcialmente), a impugnação deve ser acolhida, para determinar que a reapuração dos créditos tributários seja realizada conforme as decisões proferidas e transitadas em julgado nos autos dos Mandados de Segurança nºs 0001846-13.2007.4.03.6103 e 0005991-15.2007.4.03.6103.

Acrescentou no item 206 que foi decidido pelo Poder Judiciário que em razão da inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS, deverá ser realizada a reapuração das referidas contribuições sociais, abrangendo, todos os períodos alcançados pelo provimento jurisdicional. Até porque, as ações judiciais foram propostas no ano de 2007 e, portanto, os efeitos das decisões implicarão, necessariamente, um procedimento de reapuração do PIS e da COFINS.

Destacou defesa no item 211 que, na hipótese de eventualmente os autos de infração não serem cancelados pelas razões indicadas anteriormente, é imprescindível que seja determinado que a quantificação dos créditos tributários seja condicionada às decisões finais, transitadas em julgado, prolatadas nos Mandados de Segurança n°s 0001846-13.2007.4.03.6103 e 0005991-15.2007.4.03.6103, considerando-se os efeitos sobre todos os períodos de apuração alcançados pelos provimentos jurisdicionais.

Enfim no item 213 pugnou está consignado que e na remota hipótese de serem mantidos os autos de infração (ainda que parcialmente), a impugnação deve ser acolhida, para reconhecer a extinção da parcela do PIS e da COFINS incidente sobre todo o ICMS, no período relativo ao ano de 2014, por força das decisões judiciais, transitadas em julgado, proferidas nos Mandados de Segurança n°000184613.2007.4.03.6103 e 0005991-15.2007.4.03.6103.

Da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Pugnou em pedido subsidiário que na remota hipótese de serem mantidas as exigências fiscais, desde já a impugnante se insurge contra eventual exigência de juros de mora sobre a multa de ofício de 75%, por inexistir amparo legal.

Do Parecer SEI nº 7698/2021/ME aprovado pelo Despacho nº 246/2021/PGFN-ME.

Em 24/05/2021 sobreveio o Parecer SEI nº 7698/2021/ME, aprovado pelo Despacho nº 246/2021/PGFN-ME, que determinou para os fins e nos termos do art. 19, caput, e inciso VI, a, c/c art.19-A, III, e § 1º da Lei nº 10.522, de 2002, que a Administração Tributária passasse a observar, em relação a todos os seus procedimentos, e sem prejuízo de posterior observância do fluxo previsto na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014, por ocasião da publicação do acórdão que julgou os Embargos Declaratórios opostos pela Fazenda Nacional no RE 574.706/PR, que:

a) conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema 69 da Repercussão Geral, “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”; b) os efeitos dessa decisão devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até 15.03.2017; e c) o ICMS que não compõe a base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais.

(g.n.)

Ante o exposto, constatou-se que os argumentos trazidos pela defesa sobre a matéria coadunavam-se com a decisão do STF no RE nº 574.706/PR, com as decisões judiciais individuais (Mandado de Segurança nº 000184613.2007.4.03.6103 (PIS) e Mandado de Segurança nº 0005991-15.2007.4.03.6103 (COFINS)), e também com Parecer SEI nº 7698/2021/ME, aprovado pelo Despacho nº 246/2021/PGFN-ME, de 24/05/2021.

Converteu-se novamente o processo no Despacho de Diligência 46/2021 de 26/05/2021 (às fls. 6872/6882) com os seguintes fins:

a) para que fosse confirmado, com base nos documentos já apresentados pela contribuinte (planilhas de apuração dos efeitos das decisões judiciais transitadas em julgado, às fls. 6777), assim como em outros documentos que entendesse necessários, se foram incluídos valores a título de ICMS (valores destacados nas NFe das vendas objeto dos autos de infração) nas bases de cálculo do PIS e da COFINS; b) caso positivo, apresentasse nova planilha de apuração dos valores lançados com a exclusão do ICMS (valores destacados das notas fiscais) das bases de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos o Parecer SEI nº 7698/2021/ME, aprovado recentemente pelo Despacho nº 246/2021/PGFN-ME, de 24/05/2021, com vistas a dar cumprimento às decisões judiciais individuais mencionadas, em consonância com o recurso extraordinário RE nº 574.706/PR do STF, que firmou entendimento, sob o tema nº 69, que "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins; e c) apresentasse planilha consolidada com apuração dos valores totais obtidos após os ajustes decorrentes da Informação Fiscal (às fls. 6537/6542), conjugado com o resultado deste Despacho de Diligência, de acordo com o layout definido.

No Relatório da Fiscalização, em resposta ao Despacho de Diligência nº 46/2021 desta 7ª Turma de Julgamento, às fls. 6888/6892, informou a Autoridade Fiscal, em síntese, o que se segue:

A autuada tomou ciência do início do procedimento em 28/06/2021, por meio do Termo de Início de Diligência Fiscal (TIDF) datado de 25/06/2021.

O procedimento foi realizado com base nos documentos já apresentados pela contribuinte (planilhas de apuração dos efeitos das decisões judiciais transitadas em julgado, às fls.6777), assim como em outros documentos considerados necessários, adiante reportados.

Passou a Autoridade Tributária a prestar as informações solicitadas. Em préstígio à clareza, seguiu-se a ordem adotada no Despacho de Diligência.

2.a) Confirmação da inclusão dos valores a título de ICMS nas bases de cálculo.

No item "a" do Despacho de Diligência nº 46/2021 foi solicitado "que fosse confirmado, com base nos documentos já apresentados pela contribuinte (planilhas de apuração dos efeitos das decisões judiciais transitadas em julgado, às fls. 6777), assim como em outros documentos que entenda necessários, se

foram incluídos valores a título de ICMS (valores destacados nas NFe das vendas objeto dos autos de infração) nas bases de cálculo do PIS e da COFINS”.

Em atendimento a esse quesito, com base nos documentos já apresentados pela contribuinte (planilhas de apuração dos efeitos das decisões judiciais transitadas em julgado, às fls.6777), assim como nos dados das NFe acessadas pelo Sped e nas planilhas constantes dos Anexos XII e XIII (fl. 811) ao Relatório Fiscal que integram os autos de infração, confirmou-se que foram incluídos valores a título de ICMS (valores destacados nas NFe das vendas objeto dos autos de infração) nas bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

2.b) Planilha de apuração dos valores lançados com exclusão do ICMS.

No item "b" do Despacho de Diligência nº 46/2021 solicitou-se que, sendo positiva a resposta ao item "a", fosse apresentada "nova planilha de apuração dos valores lançados com a exclusão do ICMS (valores destacados das notas fiscais) das bases de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos o Parecer SEI nº 7698/2021/ME, aprovado recentemente pelo Despacho nº 246/2021/PGFNME, de 24/05/2021, com vistas a dar cumprimento às decisões judiciais individuais mencionadas, em consonância com o recurso extraordinário RE nº 574.706/PR do STF, que firmou entendimento, sob o tema nº 69, que 'O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins'".

Considerando que a resposta ao item "a" do Despacho de Diligência foi positiva, a Autoridade Fiscal apresentou nos Anexos I e II ao relatório as planilhas de apuração dos valores lançados com a exclusão do ICMS (valores destacados das notas fiscais) das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Tais planilhas foram elaboradas com base nas planilhas constantes dos Anexos XII e XIII (fl. 811) ao Relatório Fiscal que integra os autos de infração, respectivamente, considerando os valores do ICMS destacado nas NFe neles relacionadas, acessadas por meio do Sped.

2.c) Planilha consolidada com apuração dos valores totais.

No item "c" do Despacho de Diligência nº 46/2021 foi solicitada a apresentação de planilha consolidada com a apuração dos valores totais obtidos após os ajustes decorrentes da Informação Fiscal (às fls. 6537/6542), conjugado com o resultado desta diligência, de acordo com o layout indicado.

Em atendimento a essa demanda, elaborou-se a planilha constante do Anexo III ao presente relatório, com base:

i) nos autos de infração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (fls. 813/828); ii) nas planilhas constantes dos Anexos V e VI (fl. 6543) ao Relatório Fiscal da Diligência realizada em atendimento ao Despacho nº 8, de 13/03/2019, da 7ª Turma da DRJ/SDR, onde foram detalhados os créditos da não cumulatividade decorrentes das devoluções e das aquisições dos produtos cujas vendas foram autuadas nos lançamentos de ofício da Contribuição para o

PIS/Pasep e da Cofins; e iii) nas planilhas constantes dos Anexos I e II ao presente relatório, nas quais foram apurados os valores lançados com a exclusão do ICMS (valores destacados das notas fiscais) das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Observou a Fiscalização que, após os ajustes mencionados, apurou-se saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em favor da autuada em dezembro de 2014, como se verifica nas planilhas nº 2 e nº 3 constantes do Anexo III ao presente relatório, respectivamente.

Em resposta a impugnante apresentou uma nova peça de defesa, doravante denominada quarta impugnação (às fls. 6906/6966), em que repisou os argumentos anteriormente apresentados e, quanto à matéria específica reaberta para discussão (itens “a”, “b” e “c” do Despacho de Diligência 46/2021), articulou os seguintes fundamentos de fatos e de direito, narrados em síntese:

Destacou que apresentara à fl. 6777 as planilhas de apuração dos efeitos das decisões judiciais transitadas em julgado nos autos dos Mandados de Segurança nºs 0001846-13.2007.4.03.6103 e 0005991-15.2007.4.03.6103, que determinam a não inclusão do ICMS destacado em Nota Fiscal nas bases de cálculo do PIS e da COFINS (item 183).

E para corroborar os seus cálculos, a Impugnante submetera as referidas planilhas à análise da KPMG Assessoria Ltda, que emitiu o Termo de Constatação juntado aos autos (fls. 6.754/6.768) (item 184).

No item 189 da sua quarta impugnação aduziu que conforme cálculos efetuados pela Impugnante, e devidamente confirmados por auditoria independente (KPMG Assessoria Ltda.): (I) em relação aos períodos de apuração de janeiro, fevereiro, abril e junho a dezembro de 2014, foram apurados créditos decorrentes de pagamentos a maior efetuados a título de PIS e de COFINS; e (II) somente em relação aos períodos de apuração de março e maio de 2014, foram apurados débitos a título de PIS e de COFINS.

Insurgiu-se quanto às planilhas anexas ao Relatório de Diligência 46/2021, às fls 6.888/6.892, em que a Autoridade Tributária teria considerado os efeitos das decisões judiciais transitadas em julgado apenas em relação às vendas de produtos monofásicos, ou seja, apenas em relação às operações autuadas. Ou seja, o Auditor-Fiscal não teria levado em consideração os efeitos das decisões judiciais transitadas em julgado também em relação aos demais produtos comercializados pela Impugnante.

Destacou assim que o critério adotado pela Autoridade Administrativa estaria equivocado pois a apuração do PIS e da COFINS é mensal, única, binária (o contribuinte apura saldo a pagar ou saldo credor) e leva em consideração todas as receitas auferidas pela Impugnante, independentemente do regime de tributação e que além disso as decisões judiciais transitadas em julgado se aplicariam à

totalidade do PIS e da COFINS devidos pela Impugnante, também independentemente do regime de tributação.

Concluiu que a Autoridade Administrativa cumpriu apenas parcialmente as decisões judiciais transitadas em julgado e a diligência determinada pela 7ª Turma da DRJ05 Ante do exposto, e na hipótese de ser mantida a acusação fiscal, então, o julgamento da impugnação deverá ser novamente convertido em diligência, determinando-se à autoridade administrativa que apure de forma adequada e correta os efeitos das decisões judiciais transitadas em julgado em relação aos créditos tributários exigidos, conforme planilha juntada à fl. 6.777 e o Termo de Constatação emitido pela KPMG (fls. 6.754/6.768).

Do pedido Diante do exposto, é a presente para requerer o integral acolhimento desta nova impugnação, com o cancelamento integral dos autos de infração vinculados ao processo administrativo em referência.

Caso, porém, se entenda pela manutenção da acusação fiscal, então, o julgamento da impugnação deverá ser novamente convertido em diligência, determinando-se à autoridade administrativa que apure de forma adequada e correta os efeitos das decisões judiciais transitadas em julgado em relação aos créditos tributários exigidos, conforme planilha juntada à fl. 6.777 e o Termo de Constatação emitido pela KPMG (fls. 6.754/6.768).

É o relatório.

A 7ª TURMA/DRJ05 mediante Acórdão 105-006.548, de 26 de outubro de 2021 julgou procedente em parte a Impugnação, mantendo em parte o crédito tributário lançado, nos termos do Anexo Único, apresentado ao final (que reproduz o conteúdo do arquivo não-paginável - Anexo III - do Relatório de Diligência Fiscal 46/2021, à fl. 6.893) sob os fundamentos conforme a ementa a seguir transcrita:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014 TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. ALÍQUOTA. PESSOA JURÍDICA INDUSTRIAL. PRODUTOS FARMACÊUTICOS. PRODUTOS DE PERFUMARIA, DE TOUCADOR OU DE HIGIENE PESSOAL.

A pessoa jurídica que procede à industrialização de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal está sujeita à incidência da contribuição para a COFINS com base na alíquota concentrada calculada sobre a receita bruta da venda destes produtos, nos termos das alíneas "a" e "b" do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147/2000.

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. PESSOA JURÍDICA INDUSTRIAL. REVENDA.

A pessoa jurídica enquadrada na condição de industrial de determinados produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal permanece submetida à incidência da contribuição para a COFINS, sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos, mesmo nos casos em que atue como revendedora.

PRODUTOS FARMACÊUTICOS E DE PERFUMARIA. ALÍQUOTA ZERO. INDUSTRIAL E IMPORTADOR.

A redução a zero das alíquotas da Cofins, incidentes sobre a receita bruta da venda de produtos farmacêuticos e de perfumaria, elencados nas alíneas "a" e "b" do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, é prevista apenas em relação às pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. PRODUTOS FARMACÊUTICOS. PESSOAS JURÍDICAS ENQUADRADAS NA CONDIÇÃO DE INDUSTRIAL. AQUISIÇÕES. DIREITO A CRÉDITO.

Do valor apurado da contribuição poderão ser descontados créditos calculados em relação à aquisição desses bens de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante.

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.

DECISÕES JUDICIAIS. TRÂNSITO EM JULGADO. COFINS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. ICMS. VALOR DESTACADO NA NOTA FISCAL DAS VENDAS.

O montante a ser excluído do ICMS da base de cálculo da Contribuição para a Cofins é o valor destacado na nota fiscal das vendas (nos termos do Parecer SEI nº 7698/2021/ME, aprovado pelo Despacho nº 246/2021/PGFN-ME, de 24/05/2021), conforme o entendimento majoritário firmado no julgamento do Recurso Extraordinário 574.706/PR, pelo Supremo Tribunal Federal, com vistas a dar cumprimento às decisões judiciais transitadas em julgado que versem sobre a referida exclusão.

Assunto: Contribuição para o Pis/Pasep Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014 LANÇAMENTO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da contribuição para o PIS as mesmas razões de decidir aplicáveis à Cofins, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014 DAS DECISÕES JUDICIAIS, ADMINISTRATIVAS E DOUTRINA TRANSCRITAS PELA DEFESA.

A jurisprudência citada pelo contribuinte referente a processo do qual não tenha participado ou que não apresente eficácia "erga omnes" serve apenas de reforço aos seus argumentos, não vinculando a Administração àquela interpretação, vez que não tem eficácia normativa.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. LEGALIDADE.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Cientificada da decisão em 01/12/2021, fls. 7031, a recorrente interpôs Recurso Voluntário em 29/12/2021, fls. 7033/7098, no qual reitera os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade e acrescenta o questionamento quanto à aplicação do artigo 24 do Decreto-Lei nº 4.657/42, introduzido pela Lei nº 13.655/18 (LINDB) formulando o pedido a seguir transcrito:

217. Diante do exposto, é a presente para requerer seja dado provimento ao recurso voluntário, a fim de reformar a r. decisão recorrida para cancelar integralmente a exigência fiscal levada a efeito pelos autos de infração objeto do processo administrativo em referência.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Márcio José Pinto Ribeiro**, Relator

Da Realização de Diligência Fiscal.

Alega a recorrente que identificou no Processo Administrativo nº 19311.720155/2016-56, ambos em julgamentos realizados pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamentos do CARF, que os produtos adquiridos de terceiros no mercado interno e revendidos, de fato, não constavam do seu portfólio de fabricação própria:

214. Tendo em vista os entendimentos manifestados na Resolução nº 3302-000.713 e no Processo Administrativo nº 19311.720155/2016-56, ambos em julgamentos realizados pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamentos do CARF, a Recorrente identificou que os produtos adquiridos de terceiros no mercado interno e revendidos, de fato, não constavam do seu portfólio de fabricação própria. Dessa forma, a Recorrente não industrializou os mesmos produtos que foram adquiridos de terceiros no mercado interno e revendidos.

A decisão recorrida assim se posicionou:

Como visto, postulou a defesa a conversão deste processo em nova diligência para que a Autoridade Tributária apure de forma adequada e correta os efeitos das decisões judiciais transitadas em julgado em relação aos créditos tributários exigidos, conforme planilha juntada à fl. 6.777 e o Termo de Constatação emitido pela KPMG (fls. 6.754/6.768).

Razão não assiste à defesa.

Como se viu ao longo do relatório fiscal, este processo já foi convertido em diligência várias vezes, quando entendeu este julgador pela necessidade de sua realização. Seja para avaliação pela Fiscalização da questão relativa ao abatimento dos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS sobre as devoluções de

vendas e sobre as notas fiscais de entrada (aquisições) de produtos sujeitos à tributação concentrada (monofásica), seja em razão de questões supervenientes, como foi o caso do trânsito em julgado de ações judiciais envolvendo o contribuinte que versavam sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, assim como com a superveniência do Parecer SEI nº 7698/2021/ME (aprovado pelo Despacho nº 246/2021/PGFN-ME, que determinou que “O ICMS que não compõe a base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais”).

Entendo não ser necessário confirmar esta informação visto que os arts. 1º e 2º da Lei 10.147/2000 não requerem a comprovação se o produto revendido relacionado nessa lei também faz parte do portfólio de fabricação e/ou importação daquele que detém a condição de industrial ou importador e revende qualquer daqueles produtos e a exclusão do ICMS das bases de cálculo objeto do Auto de Infração respeitou os limites do reflexo da ação judicial nesse processo.

CONCLUSÃO Isto posto voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento e por não conhecer do Recurso de Ofício

É como voto.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Redator designado.

O relator considerou que a pessoa jurídica na condição de industrial ou importadora dos produtos a que se refere o art. 1º da Lei nº 10.147/2000 se sujeita à tributação concentrada na revenda de tais produtos, ainda que os referidos não sejam industrializados pela recorrente, em decorrência dos artigos 1º e 2º da referida lei:

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)

[...]

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.

Por sua vez, a recorrente alega que a revenda de produtos sujeitos à incidência concentrada, mas que não foram industrializados, nos termos dos artigos 4º e 8º do RIPI/2010, nem importados pela própria recorrente, resta sujeita à alíquota zero.

Os produtos objeto do lançamento foram os farmacêuticos classificados nos códigos NCM 30049045, 30049069 e 30049099, os produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal classificados nos códigos 33042090, 33049910, 33049990, 33059000, 33072010 e 33072090.

Esta matéria já foi tratada no Acórdão nº 3301-006.911, com a seguinte decisão:

“Consta da discussão do mérito, o aproveitamento dos créditos referentes à aquisição de produtos para revenda tributados pelo regime monofásico.

A Autoridade Fiscal entende que os créditos presumidos, previstos no art. 24 da Lei na 11.727/2008, somente podem ser usufruídos pelas empresas industriais que fabricam produtos farmacêuticos que seja fabricante do mesmo produto que tenha sido adquirido para revenda. A Recorrente defende que basta produzir um dos produtos listados no artigo em comento, não sendo necessário efetivamente industrializar o referido produto.

Para o deslinde da questão é necessário analisar a base legal que permite o crédito presumido de medicamentos tributados no regime monofásico previsto no art. 24 da Lei na 11.727/2008.

Art. 24. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, produtora ou fabricante dos produtos relacionados no § 1º do art. 2º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação.

§ 1º Os créditos de que trata o caput deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação.

§ 2º Não se aplica às aquisições de que trata o caput deste artigo o disposto na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Art. 2º, § 1º da Lei nº 10.833/2003:

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

§ 1º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:

...

II - no inciso I do art. 1º da Lei no 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, no caso de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, nele relacionados; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.196, de 2005)

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

...

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

Nos termos do artigo é possível identificar a permissão legal para auferir crédito presumido de contribuições quando o adquirente revende produtos tributados no regime monofásico. O cerne da lide diz respeito à limitação prevista no artigo 24 da Lei na 11.727/2008 ao exigir para o crédito presumido o termo "fabricante dos produtos". A Recorrente defende que ao se referir a fabricante dos produtos, o legislador definiu que basta a empresa industrial ser fabricante de um dos produtos previstos para poder usufruir do crédito na revenda de todos os produtos ali listados e tributados no regime monofásico. A Receita Federal aplica um conceito mais restrito, afirmando que a palavra fabricação constante do artigo, limita os créditos somente àqueles produtos adquiridos para revenda que a empresa também seja fabricante, ou seja, é necessário fabricar o produto para poder utilizar o crédito presumido na revenda deste mesmo produto.

[...]

No caso em tela, o art. 24 da Lei na 11.727/2008 determina que "podem auferir créditos sobre os produtos adquiridos para revenda o fabricante destes produtos". A restrição posta para os fabricantes destes produtos, consta no mesmo período gramatical, não há como entender que o fabricante destes produtos atinge qualquer um daqueles previstos no art. 2º, § 1º da Lei nº 10.833/2003, somente pode ser interpretado como o crédito presumido do produto ao fabricante do mesmo produto.

De outro giro, mesmo admitindo que a interpretação gramatical pudesse sugerir dúvidas quanto à exigência de o fabricante produzir o produto que deseja auferir crédito, pode-se partir para uma análise sistêmica do crédito presumido previsto no artigo em comento.

A tributação dos medicamentos e produtos de toucador previstos no art. 2º, § 1º da Lei nº 10.833/2003 possuem a sistemática monofásica, ou seja, são tributados uma única vez na saída do fabricante. No restante da cadeia de revenda, o produto tem sua alíquota reduzida a zero, não existindo o creditamento nas operações seguintes, nos termos previstos no art. 1º da Lei 10.147/2000, que atualmente consta com a seguinte redação.

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) II – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades. § 1º Para os fins desta Lei, aplica-se o conceito de industrialização estabelecido na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. § 2º O Poder Executivo poderá, nas hipóteses e condições que estabelecer, excluir, da incidência de que trata o inciso I, produtos indicados no caput, exceto os classificados na posição 3004. § 3º Na hipótese do § 2º, aplica-se, em relação à receita bruta decorrente da venda dos produtos excluídos, as alíquotas estabelecidas no inciso II.

Portanto em uma operação padrão, o fabricante ao dar saída ao produto realiza a tributação do PIS e da Cofins e o adquirente, ao revender sofre a incidência sobre a alíquota zero, portanto, sem exigência do PIS e da COFINS sobre o produto.

Entretanto, uma situação foge a sistemática geral de funcionamento do setor e ocorre quando o fabricante adquire ou importa o produto para revenda. Para estes casos, se aplicado a regra geral, o fabricante ao adquirir o produto para revenda não poderia se creditar do PIS e da COFINS, pois, o produto possui alíquota zero, entretanto, ao dar saída do mesmo produto estaria obrigado a aplicar a regra do sistema monofásico, sofrendo incidência do PIS e da COFINS na saída de um produto, do qual ele não é fabricante e estaria submetida às regras normais das contribuições não cumulativas, ou seja, seria a tributada pelo regime

monofásico e não poderia auferir créditos deste produto. É clara a discrepância na tributação, pois se um atacadista adquire o mesmo produto do mesmo fornecedor ele não pode auferir crédito do tributo e também não sofre a incidência das contribuições na sua operação de venda. Entretanto, o fabricante que neste caso estaria atuando como um revendedor atacadista do mesmo produto, também não poderia auferir crédito, mas, seria submetida a tributação monofásica na saída, um claro tratamento tributário diferenciado para situações idênticas, visto que nestas operações o fabricante estaria atuando como atacadista.

Para solucionar esta discrepância no setor, o Legislador definiu no art. 24 da Lei na 11.727/2008, a possibilidade do fabricante, ao adquirir um produto dentre aqueles que ele está submetido à tributação monofásica, auferir créditos com o mesmo tratamento tributário que um atacadista não fabricante do produto. Portanto, a possibilidade de auferir crédito na aquisição de produtos sujeitos a tributação monofásica atende a finalidade de equiparar a tributação para um tratamento tributário idêntico para quem realiza operações idênticas, neste caso o fabricante atuando como atacadista sofre a mesma tributação que um atacadista.

Voltando a interpretação do art. 24 da Lei na 11.727/2008, outra não pode ser a interpretação, que não seja limitar o crédito do fabricante somente aos produtos que adquire para revenda que também seja fabricante, pois, para este produto está submetido a tributação monofásica e ao atuar como revendedor atacadista não pode sofrer uma tributação maior que um atacadista não fabricante do produto. Entretanto, nas situações em que o adquirente não fabrica o produto adquirido está atuando única e exclusivamente como um atacadista e não sofrerá nenhuma tributação na saída, visto que nestes casos não está sujeito a tributação monofásica e sim a tributação normal aplicando a alíquota reduzida a zero.

Deste modo, quer seja pela interpretação gramatical, quer seja pela interpretação sistêmica para a lide posta nos autos, correto o procedimento da Auditoria Fiscal em glosar os créditos referentes a produtos adquiridos para revenda que a Recorrente não seja fabricante do mesmo produto.”

A situação tratada naqueles autos é interessante, pois, ao contrário do ocorrido nos presentes, o contribuinte tomou créditos na aquisição de produtos que não faziam parte do portfólio de fabricação, tomando crédito dos referidos, mas sujeitando-os à alíquota zero, tendo a fiscalização interpretado que o creditamento somente era possível se o contribuinte revendesse produto que também fosse por ela fabricado, mantida a alíquota zero na saída.

A base para tal entendimento foi a combinação dos artigos 1º e 2º da Lei nº 10.147/2000, combinado com o artigo 24 da Lei nº 11.727/2008, cuja redação é a seguinte:

Art. 24. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, produtora ou fabricante dos produtos relacionados no § 1º do art. 2º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003,

pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação.

§ 1º Os créditos de que trata o caput deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação.

§ 2º Não se aplica às aquisições de que trata o caput deste artigo o disposto na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

A redação do caput do artigo 24, a meu ver, vincula a condição de fabricante do produto que, eventualmente, revenda. Não faz sentido um industrial do ramo farmacêutico que possui algum estabelecimento atacadista que revenda produtos de perfumaria ou toucador seja alçado à condição de industrial de produtos de perfumaria ou toucador.

Por outro lado, a incidência concentrada possui um objetivo de obter maior eficácia no controle fiscal, pois o universo de contribuintes a serem fiscalizados se torna muito menor, basta comparar a quantidade de farmácias com a quantidade de fabricantes de produtos farmacêuticos. Neste aspeto, não parece fazer sentido a legislação criar uma possibilidade de creditamento para que um determinado produto fosse tributado em mais de uma cadeia, na condição de revendedor, aumentando o número de contribuintes a serem fiscalizados.

Já no caso de fabricação e revenda de um mesmo produto, o controle de estoque, em princípio, poderia dificultar a fiscalização, sendo que tributar todas as saídas pelo mesmo valor, implicaria a desnecessidade de separar o estoque de um mesmo produto, em função de sua origem (revenda ou fabricação própria).

Ressalta-se que a SRRF da 7ª Região Fiscal emitiu Solução de Consulta nº 88, em 20/08/2010, aplicando o entendimento acima, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

PRODUTOS FARMACÊUTICOS, DE PERFUMARIA, TOUCADOR E HIGIENE - MANIPULAÇÃO DE MEDICAMENTOS MAGISTRAIS E OFICINAIS - INCIDÊNCIA - ALÍQUOTAS

As disposições do artigo 1º da Lei nº 10.147, de 2000, que estabelecem a incidência de alíquotas concentradas (majoradas) do Pis/Pasep e da Cofins nas operações de venda dos produtos classificados nas posições, códigos e itens da TIPI nele expressamente citados, alcançam apenas as pessoas jurídicas que os industrializam ou importam;

A redução a zero da alíquota do Pis/Pasep e da Cofins, nos termos do artigo 2º da Lei nº 10.147, de 2000, alcança as receitas de venda dos produtos citados no artigo 1º, auferidas nas etapas posteriores de sua comercialização, desde que a

receita de venda da pessoa jurídica que procedeu à sua industrialização ou importação tenha sido tributada na forma do artigo 1º ;

A manipulação de medicamentos oficinais e magistrais é considerada prestação de serviços farmacêuticos, não estando, portanto, o produto de tal atividade incluído no escopo do artigo 1º da Lei nº 10.147, de 2000, que apenas alcança os produtos nele citados quando resultantes de industrialização ou importação, sendo, conseqüentemente, inaplicável, neste caso, a redução a zero das alíquotas do Pis/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta de venda, prevista no artigo 2º da Lei nº 10.147, de 2000.

Caso a interessada industrialize ou importe qualquer dos produtos citados no artigo 1º da Lei nº 10.147, de 2000, deverá tributar a receita de venda deles decorrente na forma do inciso I;

Caso apenas revenda (não industrialize, nem importe) os produtos, ou algum dos produtos, citados no artigo 1º da Lei nº 10.147, de 2000, fará jus à redução para zero por cento das alíquotas do Pis e da Cofins incidentes sobre a receita bruta obtida nesta operação;

A receita auferida com a manipulação de medicamentos magistrais e oficinais, conforme definidos na literatura técnica, é considerada decorrente da prestação de serviço farmacêutico, estando sujeita às anexoalíquotas do Pis/Pasep e da Cofins próprias do regime de apuração a que a interessada estiver submetida (cumulativo ou não cumulativo).

Dispositivos Legais: Lei nº 10.147, de 2000, artigos 1º e 2º; Decreto nº 7.212, de 2010, artigos 4º e 5º, inciso VI; Decreto nº 85.878, de 1981, artigo 1º, inciso I; Lei Complementar nº 116, de 2003.

Destarte, proponho a conversão do julgamento em diligência para que a autoridade fiscal intime a recorrente a informar se os produtos revendidos, objeto de atuação, também são produzidos ou importados pela recorrente, detalhando, se for o caso, quais os períodos em que ocorreram a venda ou importação dos referidos produtos. A distinção entre os produtos deve ser feita de forma detalhada (marca, modelo etc) e também considerando apenas as NCM descritas no artigo 1º da Lei nº 10.147/2000, para viabilizar a adoção de teses mais restritas.

A autoridade fiscal deve atestar e, em caso de discordância, apresentar a relação dos produtos que entende serem produzidos e revendidos pela recorrente, separando dos que são revendidos, mas não são produzidos ou importados pela recorrente, juntando suporte documental comprobatório das divergências consideradas.

Ao final, intimar a recorrente para se manifestar no prazo de trinta dias, conforme parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011¹.

¹ Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º).

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Derouledé

Parágrafo único. O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação (Lei nº 9.784, de 1999, art. 28).