



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.729304/2014-62
RESOLUÇÃO	3402-004.111 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RV TECNOLOGIA E SISTEMAS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem esclareça a diferença apontada em manifestação de e-fls. 1808. Encerrada a instrução processual, a Recorrente deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30(trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (substituto integral), Cynthia Elena de Campos, Keli Campos de Lima (substituta integral) e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausentes as conselheiras Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta e a conselheira Mariel Orsi Gameiro, substituída pela conselheira Keli Campos de Lima.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para a exigência de PIS e COFINS relativo aos fatos geradores ocorridos nos anos de 2010 e 2011. Conforme indicado no Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização identificou erro na quantificação dos créditos apurados pelo sujeito passivo, bem como erro no rateio dos créditos.

O Termo de Verificação Fiscal foi bem sintetizado pela r. decisão da DRJ, nos termos que peço vênia para reproduzir a seguir:

De acordo com o TVF, constatou-se erro na quantificação dos créditos apurados, bem como no rateio desses créditos e seus respectivos débitos, além de aproveitamento indevido de créditos, em função de erro na interpretação da legislação.

Na quantificação dos créditos, foram apurados valores das notas fiscais disponíveis inferiores aos informados mensalmente a título de "Bens para revenda". Segundo o TVF, **a contribuinte alega que a diferença se dá em função da utilização da data de disponibilidade da mercadoria como data de aquisição,** o que, segundo o entendimento da autoridade fiscal, contraria a legislação de regência do PIS e da Cofins, motivo pelo qual **foram considerados pelo fisco apenas os valores cujas notas fiscais foram emitidas dentro do período em análise, sendo glosados os demais.** Quanto aos demais créditos, foram considerados pelo fisco os valores informados pela contribuinte em suas planilhas de detalhamento e corroborados pelos registros contábeis existentes, **sendo glosadas as diferenças encontradas entre o valor informado no Dacon e o valor contabilizado.**

Em relação ao rateio dos créditos, a fiscalização verificou que a contribuinte não utiliza sistema integrado de custos ou critério que possibilite a apropriação da parcela dos custos e despesas comuns, devida por cada uma das atividades que desenvolve (comércio ou serviço), de forma que parte dos custos e despesas comuns foi contabilizada a débito de contas de resultado, enquanto outra parte, referente aos bens, foi contabilizada a débito de contas patrimoniais ativas do imobilizado, integrando, em ambos os casos, a base de cálculo dos créditos da não-cumulatividade. Sendo assim, **a contribuinte apropriou-se de créditos sobre os serviços e sobre a depreciação de máquinas e equipamentos aplicados na área comercial, o que, segundo a autoridade fiscal, não está previsto na legislação, já que não fazem parte do custo de aquisição dos produtos revendidos.**

Seguindo em sua linha de raciocínio, a autoridade fiscal explica que o pagamento de uma transmissão de dados relativa a uma revenda de recarga de telefonia celular, por exemplo, é um serviço aplicado ao comércio, não podendo tal dispêndio integrar a base de cálculo dos créditos da contribuinte, mas a fatura da

prestadora de serviços não discrimina e a contribuinte tampouco faz distinção essas transmissões de dados daquelas relativas à prestação de serviços.

Salienta que, diante da falta de previsão legal de um critério de rateio diverso do contábil para a presente situação e, em homenagem ao princípio da verdade material, faz-se necessário adotar um critério contábil que aproprie parcela dos custos e despesas comuns a cada uma das atividades. Nesse sentido, **conclui que o método mais apropriado, no caso, seria confrontar os referidos custos e despesas com as receitas proporcionadas em cada modalidade, conforme informações prestadas pela contribuinte no Dacon e nos registros contábeis, chegando aos percentuais de 99,96 % (receitas de revendas) e 0,04% (prestação de serviços).**

Assim, foram glosados, nas proporções apuradas, os créditos apropriados a título de aquisições de insumos, relativos a bobinas de papel adquiridas e utilizadas para emissão de comprovantes nos terminais de ponto de venda (POS) instalados nos revendedores credenciados, bem como os créditos apropriados a título de serviços de processamento de dados, serviços de transferência eletrônica de dados, serviços de manutenção de máquinas e equipamentos, comissão de representantes e revendedores/clientes (inclusive serviços prestados pela rede conveniada) e os custos de terceirização no atendimento ao usuário final.

Ainda segundo o TVF, constatou-se que os créditos apropriados sob a rubrica "Bens do Ativo Imobilizado" recaem fundamentalmente sobre a depreciação de computadores, periféricos e terminais de ponto de venda (POS), além de alguns valores relativos a móveis e utensílios.

Assim, considerando que a legislação apenas prevê a utilização desses créditos em relação máquinas e equipamentos utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, entende a fiscalização que a parcela utilizada na comercialização de mercadorias não está sujeita ao aproveitamento de créditos, de forma que foram glosados os créditos proporcionais às receitas da atividade de comércio.

Por fim, a fiscalização procedeu à glosa de créditos calculados em função de interpretação equivocada do conceito de insumos. De acordo com o TVF, **foram glosados os créditos calculados sobre as aquisições de combustíveis e lubrificantes, bem como sobre as despesas com aluguel de veículos utilizados no transporte de pessoal, por não se constituírem insumos diretamente utilizados na prestação de serviços da interessada.** Também foram glosados os créditos calculados sobre "Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda", por tratar-se de custos de envio de bens do Ativo Imobilizado aos revendedores credenciados, o que não é passível de gerar créditos, uma vez que não se trata de frete no envio de bens destinados à venda, conforme prevê a legislação.

Em função das glosas efetuadas, a autoridade fiscal recalculou os valores devidos e procedeu à reconstituição da escrita, apurando o novo saldo mensal. (e-fls. 1.023/1.024 - grifei)

Inconformada, a empresa apresentou Impugnação Administrativa, julgada procedente em parte pelo acórdão da DRJ assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007

AQUISIÇÃO E VENDA DE BENS. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. NOTA FISCAL. Para fins tributários, é por meio das notas fiscais - documentos de emissão obrigatória por todas as pessoas jurídicas, civis e mercantis, no ato da comercialização de bens, produtos, mercadorias e serviços -, que é possível à fiscalização fazendária proceder ao levantamento do tributo. Por via das notas fiscais é que são aferidas, em regra, as datas de aquisição ou venda de bens, datas estas que se mostram como as relevantes para a apuração das aquisições e vendas efetuadas em cada mês.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS. No regime da não-cumulatividade, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

INSUMOS. ATIVIDADE COMERCIAL. DESCABIMENTO. Por falta de previsão legal, não há que se falar em desconto de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na atividade comercial.

RATEIO. DESPESAS COMUNS. Utiliza-se o rateio proporcional às receitas obtidas no período, como critério para a determinação do crédito relativo a despesa, encargo ou custo comuns, quando apenas uma parte poderia gerar crédito e outra parte são despesas vinculadas à comercialização.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ALUGUÉIS. A apuração de créditos da não cumulatividade a partir de despesas com aluguéis somente é possível na hipótese de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos. Não há permissivo legal para a apuração de créditos da não cumulatividade a partir de despesas com aluguéis de veículos.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETES. A apuração de créditos da não cumulatividade a partir de despesas com fretes somente é possível na hipótese de operações de vendas, quando o vendedor suporte o ônus, ou na aquisição de insumos, já que o frete compões o custo de aquisição do bem. Não há permissivo legal para a apuração desses créditos no caso de transporte de bens do Ativo Imobilizado.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMBUSTÍVEIS. Assim como os insumos, só são passíveis de gerar créditos os combustíveis e lubrificantes que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à

venda ou na prestação do serviço da atividade, não havendo previsão legal para creditamento quando utilizados na atividade comercial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

AQUISIÇÃO E VENDA DE BENS. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. NOTA FISCAL Para fins tributários, é por meio das notas fiscais - documentos de emissão obrigatória por todas as pessoas jurídicas, civis e mercantis, no ato da comercialização de bens, produtos, mercadorias e serviços -, que é possível à fiscalização fazendária proceder ao levantamento do tributo. Por via das notas fiscais é que são aferidas, em regra, as datas de aquisição ou venda de bens, datas estas que se mostram como as relevantes para a apuração das aquisições e vendas efetuadas em cada mês.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS. No regime da não-cumulatividade, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

INSUMOS. ATIVIDADE COMERCIAL. DESCABIMENTO. Por falta de previsão legal, não há que se falar em desconto de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na atividade comercial.

RATEIO. DESPESAS COMUNS. Utiliza-se o rateio proporcional às receitas obtidas no período, como critério para a determinação do crédito relativo a despesa, encargo ou custo comuns, quando apenas uma parte poderia gerar crédito e outra parte são despesas vinculadas à comercialização.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ALUGUÉIS. A apuração de créditos da não cumulatividade a partir de despesas com aluguéis somente é possível na hipótese de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos. Não há permissivo legal para a apuração de créditos da não cumulatividade a partir de despesas com aluguéis de veículos.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETES. A apuração de créditos da não cumulatividade a partir de despesas com fretes somente é possível na hipótese de operações de vendas, quando o vendedor suporte o ônus, ou na aquisição de insumos, já que o frete compõe o custo de aquisição do bem. Não há permissivo legal para a apuração desses créditos no caso de transporte de bens do Ativo Imobilizado.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMBUSTÍVEIS. Assim como os insumos, só são passíveis de gerar créditos os combustíveis e lubrificantes que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à

venda ou na prestação do serviço da atividade, não havendo previsão legal para creditamento quando utilizados na atividade comercial.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2007 NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Tendo em vista que o procedimento fiscal foi instaurado conforme a legislação vigente, e o lançamento fiscal foi efetuado por autoridade competente e encontra-se devidamente motivado, com descrição dos fatos precisa e detalhada, trazendo todas as informações necessárias para a sua devida compreensão, não se concretiza a hipótese de nulidade do Auto de Infração, e nem tampouco de cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar, cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e, além de alegá-los, comprová-los de forma cabal e cristalina.

PROVA PERICIAL. OBJETIVO. QUESITO IRRELEVANTE. A perícia destina-se a subsidiar o julgador para formar sua convicção, imitando-se a elucidar questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para transferir a terceiro a atribuição delegada ao Órgão julgador. Não cabe perícia em relação a quesito que trata de informação irrelevante para o deslinde da questão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

ILEGALIDADE. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA. As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. REGRA. AUSÊNCIA DE EFEITO VINCULANTE. As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, a não ser nos casos especialíssimos em que o Ministro da Fazenda atribua a Súmula do CARF efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões judiciais, mesmo que proferidas por tribunais superiores, só produzem efeitos para as partes envolvidas no processo, salvo nas situações previstas pelo art.26-A do Decreto nº 70.235, de 1972.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER NÃO CONFISCATÓRIO. Não se constitui a penalidade de 75% (setenta e cinco por cento) em multa de caráter confiscatório, porquanto aplicada em procedimento de lançamento de ofício, nos termos do art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

A parcela sobre a qual foi dado provimento se refere à competência de janeiro de 2011, como indicado na r. decisão recorrida:

Mês de Janeiro de 2011- Erro de cálculo do crédito

Quanto ao alegado erro do valor glosado no mês de janeiro de 2011, verifica-se que cabe razão à reclamante.

De fato, o fisco glosou o valor de R\$ 3.484.336,62, obtido da diferença entre o valor declarado pela contribuinte no CFOP 1102 (R\$ 38.301.053,68) e a soma dos valores constantes no SPED relativos aos CFOP 1102, relativo às compras, e 2152, relativo às transferências (R\$ 632.549,68 + R\$ 34.184.167,38). Ocorre que essa diferença encontrada corresponde exatamente ao valor das contribuições calculadas sobre as transferências efetuadas pela contribuinte da sua filial para a Matriz, as quais são registradas no SPED pelo seu valor líquido, já descontados os créditos de PIS e de Cofins ($9,25\% = 7,6\% + 1,65\%$).

Em resumo: no Dacon, a contribuinte informou o valor total das aquisições efetuadas pela Filial e pela Matriz, ao passo que no SPED, o registro das aquisições efetuadas pela Filial foi efetuado como transferência para a Matriz, já com os respectivos créditos descontados, conforme esclarece a impugnante em documento juntado à fl. 407.

Portanto, não procede a glosa de R\$ 3.484.336,62, efetuada em decorrência da diferença apurada entre o valor informado no Dacon relativo a janeiro de 2011 e os registros fiscais da empresa. (e-fls. 1.037/1.038)

Conclui-se, portanto, que é indevida a glosa de créditos relativos a aquisição de bens para revenda, no valor de R\$ 3.484.336,62, no mês de janeiro de 2011. Por conseguinte, o valor a recolher do PIS e da Cofins no período é de R\$ 159.774,83 e R\$ 735.932,55, respectivamente, conforme se demonstra:

	Bens para revenda	Vlr Crédito	Valor Devido	Vlr a Recolher
PIS	89.593.554,08	1.478.293,64	1.638.068,47	159.774,83
Cofins	89.593.554,08	6.809.110,11	7.545.042,66	735.932,55

Por todo o exposto, voto por considerar parcialmente procedente a impugnação, para reduzir os valores do PIS e da Cofins referentes ao período de apuração de janeiro de 2011, para R\$ 159.774,83 e R\$ 735.932,55, respectivamente, mantendo-se o lançamento relativo aos demais períodos. (e-fl. 1.051)

Intimada desta decisão, a empresa apresentou Recurso Voluntário na qual reitera suas alegações trazidas em sede de impugnação, alegando, em síntese:

(i) existência de cerceamento de defesa, haja vista a falta de planilhas elaboradas de forma analítica, ou seja, com base em cada uma das notas fiscais emitidas para o período fiscalizado, que demonstrassem exatamente quais foram os créditos

glosados pela fiscalização. Ainda segundo a Recorrente, as planilhas apresentadas pela autoridade fiscal apresentam apenas as totalizações mensais das rubricas glosadas, não identificando as notas fiscais que não foram aceitas;

(ii) que os créditos de PIS e COFINS devem ser aproveitados no exato instante em que a Recorrente adquire bens (recargas virtuais de créditos telefônicos e "chips") e não em momento posterior, ou seja, quando da emissão das correlatas notas fiscais referentes às operações anteriormente perpetradas. Em outros termos, aduz que tem direito aos créditos no mês da aquisição das recargas para revenda, ainda que, em razão da logística peculiar da operação em apreço, as notas fiscais correspondentes sejam emitidas no mês subsequente ao da efetiva aquisição;

(iii) que segundo seu objeto social exerce duas atividades distintas, sendo elas (a) a revenda de créditos para celular e (b) a prestação de serviços para a captura de dados; assim, para a consecução de ambas se vale dos mesmos insumos e que a legislação somente exige que se realize rateio proporcional das despesas na hipótese de coexistência de receitas decorrentes de apuração cumulativa e não-cumulativa, o que não é o caso dos autos, de modo que não haveria razão para a glosa dos créditos tomados na hipótese de revenda de bens;

(iv) que em relação à prestação de serviços, as despesas com (a) aluguel de veículos utilizados pelos seus vendedores, (b) combustível e lubrificante com tais veículos e, ainda, (c) despesas com fretes para o transporte dos equipamentos POS, instalados nos pontos de recarga de celulares, seriam insumos, uma vez configurariam despesas essenciais para a realização da citada atividade empresarial;

(v) que a multa aplicada teria caráter confiscatório e, portanto, seria indevida; e por fim, de forma subsidiária

(vi) protestou pela conversão do julgamento em diligência para a apuração de inconsistência no lançamento perpetrado

Por meio da **Resolução nº 3402-000.771**, de 26/04/2016, o processo foi convertido em diligência nos seguintes termos:

17. Diante deste quadro, é possível constatar a existência de alguns aspectos na autuação que demandam um melhor esclarecimento por parte da fiscalização, motivo pelo qual entendo que o caso deve ser convertido em diligência para se que providencie o que segue:

(i) levando em consideração a sistemática perpetrada pelo contribuinte para o registro dos seus créditos (momento da aquisição dos créditos telefônicos, independentemente de correspondente NF) deve a fiscalização esclarecer:

(i.i) se todos os créditos de PIS e COFINS para o período fiscalizado foram registros apenas após o apontamento dos créditos telefônicos no estoque da Recorrente. Em caso negativo, deverá a fiscalização apontar de forma analítica quais foram os valores aproveitados independentemente do correlato registro em estoque;

(ii) levando em consideração a sistemática perpetrada pela fiscalização para a glosa dos créditos (momento do registro das NFs), deverá a fiscalização:

(ii.i) mensurar o quantum da glosa levando em consideração também as notas fiscais que não foram objeto de indicação no SPED por ausência de previsão legal à época dos fatos, mas que, todavia, encontravam o devido apontamento no livro de Registro de Entradas da Recorrente; e por fim

(ii.ii) com base nas notas fiscais contabilizadas pelo Recorrente, informar se além dos meses de outubro de 2010 e janeiro de 2011, existem outros períodos tratados pela autuação em que se ignorou a simetria mensal entre a tomada do crédito de PIS e COFINS e o registro da correlata NF. Em caso positivo, elaborar quadro analítico demonstrando tais distorções, bem como o impacto causado com isso na apuração do montante do crédito tributário aqui discutido.

(iii) por fim, que a fiscalização esclareça quais dos documentos fiscais do contribuinte foram tomados como base para as glosas perpetradas, ou seja, SPED ou DACON.

Na Informação Fiscal das e-fls. 1.348 e ss. a fiscalização trouxe os seguintes esclarecimentos:

(i.i) se todos os créditos de PIS e COFINS para o período fiscalizado foram registros apenas após o apontamento dos créditos telefônicos no estoque da Recorrente. Em caso negativo, deverá a fiscalização apontar de forma analítica quais foram os valores aproveitados independentemente do correlato registro em estoque;"

Com base na Escrituração Contábil Digital - ECD apresentada pelo Contribuinte em ambiente SPED (ECD-2010 Hash C1E0B15084DCB946C24E5D3360BC1D7CD312685C e ECD-2011 Hash D4F048CB040D1891AEF91BB9C0693C8467AA372C, anexo) e, considerando os registros contábeis na conta 11500000 – Estoques com suas respectivas contrapartidas nas contas 11210112 – Pis a Recuperar e 11310114 – Cofins a Recuperar, os seguintes valores foram apurados (Razão 2010 e 2011, anexo):

Mês	11310114 COFINS A RECUPERAR	11210112 PIS A RECUPERAR	Base Cálculo Correspondente NF	Base Cálculo DAFON NF	Base Aproveitada Indevidamente
jan-10	3.541.612,77	768.902,76	46.600.168,03	46.600.167,85	0,18
fev-10	4.028.942,08	874.704,59	53.012.395,79	53.012.395,79	(0,00)
mar-10	4.019.005,97	872.547,50	52.881.657,50	52.881.658,03	(0,53)
abr-10	5.667.027,73	1.230.341,68	74.566.154,34	74.566.154,34	0,00
mai-10	2.995.014,19	650.233,36	39.408.081,45	39.408.081,44	0,01
jun-10	4.204.321,03	912.780,28	55.320.013,55	55.320.013,55	0,00
jul-10	4.264.494,28	925.844,29	56.111.766,84	56.111.766,84	0,00
ago-10	5.350.258,04	1.161.569,26	70.398.132,11	70.398.131,52	0,59
set-10	4.720.756,93	1.024.901,26	62.115.222,76	62.115.222,88	(0,12)
out-10	5.777.868,22	1.254.405,68	76.024.581,84	76.024.581,85	(0,01)
nov-10	6.524.203,66	1.416.439,08	85.844.785,00	94.034.785,00	(8.190.000,00)
dez-10	7.483.826,01	1.624.778,12	98.471.394,87	112.223.406,84	(13.752.011,97)
	58.577.330,91	12.717.447,86	770.754.354,08	792.696.365,93	(21.942.011,85)

Mês	11310114 COFINS A RECUPERAR	11210112 PIS A RECUPERAR	Base Cálculo Correspondente NF	Base Cálculo DAFON NF	Base Aproveitada Indevidamente
jan-11	7.028.940,05	1.526.019,95	92.486.053,29	95.306.461,32	(2.820.408,03)
fev-11	5.172.958,91	1.123.076,77	68.065.248,82	82.058.448,82	(13.993.200,00)
mar-11	5.078.042,58	1.102.469,98	66.816.349,74	93.929.945,79	(27.113.596,05)
abr-11	6.695.109,68	1.453.543,72	88.093.548,42	107.487.516,45	(19.393.968,03)
mai-11	5.855.104,73	1.294.815,67	77.040.851,71	99.960.461,45	(22.919.609,74)
jun-11	5.761.680,41	1.250.891,26	75.811.584,34	109.301.424,35	(33.489.840,01)
jul-11	6.254.584,66	1.357.903,32	82.297.166,58	111.007.882,63	(28.710.716,05)
ago-11	6.185.440,79	1.342.890,39	81.387.378,82	115.599.098,81	(34.211.719,99)
set-11	8.776.648,75	1.905.452,65	115.482.220,39	128.100.396,45	(12.618.176,06)
out-11	7.075.144,62	1.536.051,25	93.094.008,16	130.756.600,92	(37.662.592,76)
nov-11	7.021.431,11	1.524.389,61	92.387.251,45	123.044.511,45	(30.657.260,00)
dez-11	8.748.330,02	1.899.308,61	115.109.605,53	164.491.390,27	(49.381.784,74)
	79.653.416,31	17.316.813,18	1.048.071.267,24	1.361.044.138,71	(312.972.871,47)

O que se verifica dos valores demonstrados é que do total de créditos registrados na conta de estoque corresponde ao total de créditos aproveitados pelo Contribuinte apenas no período de jan/10 a out/10. E que houve excesso de aproveitamento de créditos, em relação aos registros em estoque no restante do período, ou seja, nos meses de nov/10 e dez/10 e de jan/11 a dez/11.

Assim, as glosas de créditos aproveitados indevidamente pelo Contribuinte, tendo com base os registros contábeis, seriam em volume muito maior que o efetivamente promovido pela Fiscalização.

“(ii) levando em consideração a sistemática perpetrada pela fiscalização para a glosa

dos créditos (momento do registro das NFs), deverá a fiscalização:

(ii.i) mensurar o quantum da glosa levando em consideração também as notas fiscais que não foram objeto de indicação no SPED por ausência de previsão legal à época dos fatos, mas que, todavia, encontravam o devido apontamento no livro de Registro de Entradas da Recorrente; e por fim.”

Muito já se escreveu quanto a possíveis divergências acerca do momento da tomada do crédito tornando-se necessária a ratificação de alguns conceitos antes de adentrarmos aos esclarecimentos solicitados propriamente ditos. Foi apresentado o conceito que para os bens móveis, a transferência de propriedade se dá mediante a simples tradição (entrega) da coisa ao adquirente. Porém, no âmbito tributário há que se complementar o ato com a emissão de documento idôneo que identifique as partes, o objeto, defina sua quantidade e valor bem como o negócio implementado, ou seja, há a obrigatoriedade da emissão do documento fiscal. Decorre então, conforme legislação regente, apenas dois momentos possíveis para a tomada do crédito: na data de emissão do documento

ou na sua data de sua entrada (registro contábil do estoque e do Livro de Entradas).

No entendimento da Fiscalização foi utilizada a data mais benéfica ao Contribuinte, qual seja, a da emissão do documento fiscal. No item (i.i) restou evidente o que ocorreria se fosse utilizada a data de entrada/registo do documento fiscal.

Relativamente a legislação, o Decreto 6.022/07 instituiu o Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, prevendo que os livros e documentos contábeis e fiscais fossem emitidos em forma eletrônica. Este instrumento unificou as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresárias, mediante fluxo único, computadorizado, de informações. Já no Convênio ICMS nº 143/06, que instituiu a Escrituração Fiscal Digital (EFD), ficou previsto que a escrituração na forma deste convênio substituiria a escrituração e impressão de vários livros fiscais. Dentre eles, o Livro de Entradas e Saídas seria substituído pela apresentação das notas fiscais, de entrada e saída, via SPED – Fiscal.

E assim agiu o Contribuinte, pois mesmo não estando obrigado a apresentação das notas fiscais de todos os seus estabelecimentos, também não estava proibido de fazê-lo, como tantas outras pessoas jurídicas o fizeram.

Este fato se comprova pela simples comparação dos montantes de notas fiscais disponíveis à época da conclusão dos trabalhos de fiscalização em 04/09/14 e constantes das planilhas de apuração (vide Termo de Verificação Fiscal) e agora, após o Contribuinte ter retificado todos os arquivos apresentados ao SPED em 29/09/15 para o período de 2010 e em 25/12/16 para o período de 2011 (tela de acesso ao SPED Fiscal anexas).

Total de Notas Fiscais no SPED - Fiscal			
Ano	Durante Fiscalização	Retificado após Fiscalização	Diferença
2010	792.696.353,92	541.358.995,13	251.337.358,79
2011	1.361.044.138,71	361.293.090,86	999.751.047,85

Se atualmente estão informados ao SPED apenas os documentos dos estabelecimentos obrigados (CNPJ final 0001-06), de quem eram os demais documentos informados anteriormente à época do procedimento fiscal? Caso tivesse a Fiscalização considerado apenas os documentos dos estabelecimentos obrigados ao SPED, conforme argumentação, os valores utilizados para apuração seriam os atualmente informados e assim os valores de glosa deveriam ser acrescidos das diferenças apontadas no quadro anterior.

Caso isso estivesse para ocorrer, por que motivo o Contribuinte, ao ser intimado a prestar esclarecimentos sobre a constatada insuficiência (vide Termo de Constatação e Intimação Fiscal 02, parte do Auto de Infração), não reclamou à

época, a alegada desconsideração dos demais estabelecimentos e apresentou os respectivos Livros de Entrada? Tudo isso se resume ao fato de: tendo informado todos os documentos fiscais via SPED-Fiscal, e assim considerando-se desobrigado de apresentar os referidos livros, o Contribuinte não possuía mais documentos a acrescentar.

Cabe ainda ressaltar que a apresentação do Livro de Entradas não se prestar, por si só, a comprovação da legitimidade dos créditos de PIS e da COFINS, uma vez que não possibilita a verificação dos itens adquiridos. Deve-se para tal serem apresentadas as respectivas notas fiscais, em cópia papel ou meio eletrônico. Assim, retornamos ao SPED-Fiscal.

Contudo, no esforço em atender as solicitações de esclarecimentos, o Contribuinte foi intimado a apresentar os Livros de Registro de Entrada de todos os estabelecimentos em atividade no período auditado (Termo de Intimação Fiscal 02 e resposta anexos). Em resposta, após prorrogação do prazo de apresentação, o Contribuinte esclareceu que: adquiriu bens para revenda apenas por meio de sua matriz em Belo Horizonte (CNPJ /0001-06) e pela filial em São Paulo (CNPJ /0014-20); a matriz BH informou o livro de entradas via EFD ICMS-IPI, o SPED-Fiscal e; a filial SP iniciou suas aquisições em 01/08/10 possuindo livros de entradas a partir desta data. (e-fls. 1.348/1.351)

Diante desta informação, o processo foi novamente convertido em diligência por meio da Resolução nº 3402-001.259, de 28/02/2018, nos seguintes termos:

19. Assim, diante das dúvidas que permanecem no presente caso, resolvo novamente baixá-lo em diligência para que sejam tomadas as seguintes providências:

(i) em relação ao questionamento retratado no item "i" e subitem "i.i" da resolução n. 3402000.771, deve a unidade preparadora esclarecer qual a razão da divergência de números por ela apresentados (fl. 1.351) e aqueles indicados pelo contribuinte (fls. 1.298/1.301), devendo a unidade preparadora detalhar o fundamento para tal divergência, bem como o método utilizado para alcançar os valores indicados a fl. 1.351 da manifestação fiscal; e

(ii) em relação ao questionamento retratado no item "ii" e subitem "ii.ii" da resolução n. 3402000.771, deverá a unidade preparadora elaborar quadro analítico levando em consideração o registro das correlatas notas fiscais fiscalizadas nos livros contábeis do contribuinte.

Em resposta a essa diligência, foi elaborada a Informação Fiscal das e-fls. 1.667/1.673 no qual a fiscalização assim sintetiza os esclarecimentos:

Diante do acima exposto, informamos que em relação ao solicitado no item 19 da Resolução nº 3402-001.259 – 4ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária temos os seguintes esclarecimentos:

(i) em relação ao questionamento retratado no item "i" e subitem "i.i" da resolução n. 3402000.771, deve a unidade preparadora esclarecer qual a razão da divergência de números por ela apresentados (fl. 1.351) e aqueles indicados pelo contribuinte (fls.1.298/1.301), devendo a unidade preparadora detalhar o fundamento para tal divergência, bem como o método utilizado para alcançar os valores indicados a fl. 1.351 da manifestação fiscal;

Esclarecimentos:

1- Diante da divergência apresentada entre os números indicados pelo contribuinte e pela fiscalização a empresa foi intimada a apresentar relação das notas fiscais que não foram consideradas pela Fiscalização e cópia em PDF (Portable Document Format) de todas as notas fiscais listadas na planilha.

2- Após análise da documentação apresentada pela empresa **elaboramos um demonstrativo apresentando os valores considerados inicialmente pela fiscalização, os valores apontados pela empresa, a diferença entre estes valores, os valores comprovados pela empresa no decorrer desta diligência, os valores referentes a Notas Fiscais emitidas pela RV TECNOLOGIA que não comprovam a aquisição de mercadorias/serviços, os valores referentes as Notas Fiscais não apresentadas pela empresa, o valor final das Notas Fiscais consideradas no crédito e o total do valor não comprovado pela empresa.**

3- Informamos que após esta diligência a diferença entre os valores apontados pela fiscalização e os valores considerados pela empresa são referentes a créditos não comprovados pela empresa mediante a apresentação das Notas Fiscais de aquisição de produtos/serviços.

(ii) em relação ao questionamento retratado no item "ii" e subitem "ii.ii" da resolução n. 3402000.771, deverá a unidade preparadora elaborar quadro analítico levando em consideração o registro das correlatas notas fiscais fiscalizadas nos livros contábeis do contribuinte.

Para atender ao solicitado acima elaboramos os seguintes relatórios analíticos:

1- Anexo I – PLANILHA ANALÍTICA DE TODAS AS NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS NO CRÉDITO PIS/COFINS DA MATRIZ ANO 2010;

2- ANEXO II - PLANILHA ANALÍTICA DE TODAS AS NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS NO CRÉDITO PIS/COFINS DA MATRIZ ANO 2011;

3- Anexo III - PLANILHA ANALÍTICA DE TODAS AS NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS NO CRÉDITO PIS/COFINS DA FILIAL ANOS 2010 e 2011;

4- Anexo IV – RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS APRESENTADAS NO DECORRER DA DILIGÊNCIA E ACEITAS PARA COMPROVAR O CRÉDITO PIS/COFINS NOS ANOS 2010 e 2011;

5- Anexo V – RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELA RV TECNOLOGIA NÃO CONSIDERADAS NO CRÉDITO PIS/COFINS.

Informamos que as cópias de todas as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte em atendimento às intimações foram anexadas a este processo juntamente com as cópias dos Termos de Intimação Fiscal. (e-fls. 1.672/1.673)

Intimada desta Informação, a empresa se manifestou às e-fls. 1.716/1.724 no qual evidencia novamente que as notas fiscais que a fiscalização informa que não foram apresentadas se referem à atuação da Recorrente como intermediária na venda de recargas eletrônicas pré-pagas, para as quais as operadoras de telefonia são dispensadas da emissão de notas fiscais na forma do Convênio ICMS n.º 55/2005, razão pela qual o crédito se respaldou na nota fiscal de entrada por ela emitida em conformidade com o art. 20 do RICMS do Estado de Minas Gerais.

Após, através da **Resolução nº 3402-003.116**, o julgamento do recurso foi novamente convertido em diligência nos seguintes termos:

Diante dessas considerações, à luz do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72¹, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem

(i) Oportunize à Recorrente esclarecer de que forma as operações para as quais foram emitidas notas fiscais pelas operadoras de “recarga online” (identificadas no Anexo IV da Informação Fiscal – arquivo não paginável e-fls. 1.677) se diferem das operações para as quais foi emitida apenas a nota fiscal de entrada.

(ii) elabore informação fiscal:

(ii.1) se manifestando quanto à informação apresentada pelo sujeito passivo no item (i) acima e quanto à alegação no sentido de que haveria dispensa de emissão de notas fiscais pelas empresas operadoras de telefonia nas operações de intermediação de venda de recargas eletrônicas pré-pagas (Convênio ICMS n.º 55/2005), identificando a eventual aplicação ao caso sob análise e a viabilidade do sujeito passivo tomar o crédito com base na nota fiscal de entrada emitida.

(ii.2) Identifique de forma clara de que forma a diligência fiscal realizada nos presentes autos atingiu o Auto de Infração sob debate, informando quais itens da autuação foram afetados pela diligência e elaborando novos demonstrativos para respaldar a autuação, considerando os anexos da autuação constantes das e-fls. 27/33.

Concluída a diligência e antes do retorno do processo a este CARF, intimar a Recorrente do resultado da diligência para, se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias, na forma do art. 35, parágrafo único do Decreto n. 7.574/2011.

Realizada a diligência, o processo retornou para análise e julgamento mediante novo sorteio.

¹ "Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

É o relatório.

VOTO

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Da necessidade de nova conversão do julgamento em diligência

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre Autos de Infração, relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 03 a 09) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 10 a 16), correspondentes aos anos-calendário de 2010 e 2011, nos montantes respectivos de R\$ 3.263.400,10 e R\$ 15.031.446,69, incluindo multa de ofício (75%) e juros de mora.

De acordo com o TVF, constatou-se erro na quantificação dos créditos apurados, bem como no rateio desses créditos e seus respectivos débitos, além de aproveitamento indevido de créditos, em função de erro na interpretação da legislação.

Na quantificação dos créditos, foram apurados valores das notas fiscais disponíveis inferiores aos informados mensalmente a título de "Bens para revenda". Segundo o TVF, a contribuinte alega que a diferença se dá em função da utilização da data de disponibilidade da mercadoria como data de aquisição, o que, segundo o entendimento da autoridade fiscal, contraria a legislação de regência do PIS e da Cofins, motivo pelo qual foram considerados pelo fisco apenas os valores cujas notas fiscais foram emitidas dentro do período em análise, sendo glosados os demais. Quanto aos demais créditos, foram considerados pelo fisco os valores informados pela contribuinte em suas planilhas de detalhamento e corroborados pelos registros contábeis existentes, sendo glosadas as diferenças encontradas entre o valor informado no Dacon e o valor contabilizado.

Em relação ao rateio dos créditos, a fiscalização verificou que a contribuinte não utiliza sistema integrado de custos ou critério que possibilite a apropriação da parcela dos custos e despesas comuns, devida por cada uma das atividades que desenvolve (comércio ou serviço), de forma que parte dos custos e despesas comuns foi contabilizada a débito de contas de resultado, enquanto outra parte, referente aos bens, foi contabilizada a débito de contas patrimoniais ativas do imobilizado, integrando, em ambos os casos, a base de cálculo dos créditos da não-cumulatividade. Sendo assim, a contribuinte apropriou-se de créditos sobre os serviços e sobre a

depreciação de máquinas e equipamentos aplicados na área comercial, o que, segundo a autoridade fiscal, não está previsto na legislação, já que não fazem parte do custo de aquisição dos produtos revendidos.

Seguindo em sua linha de raciocínio, a autoridade fiscal explica que o pagamento de uma transmissão de dados relativa a uma revenda de recarga de telefonia celular, por exemplo, é um serviço aplicado ao comércio, não podendo tal dispêndio integrar a base de cálculo dos créditos da contribuinte, mas a fatura da prestadora de serviços não discrimina - e a contribuinte tampouco faz distinção - essas transmissões de dados daquelas relativas à prestação de serviços.

Realizadas as diligências neste processo, constou na Informação Fiscal de fls. 1667, que a Fiscalização trouxe um novo quadro com as diferenças por ela identificadas ao longo da diligência, indicando inclusive que na diligência teria considerado novas notas fiscais apresentadas pela empresa. Nos termos da informação fiscal:

A seguir apresentamos uma planilha com o valor total das Notas Fiscais consideradas nos créditos PIS/COFINS da empresa (Matriz e Filial) onde apontamos o valor total das Notas Fiscais consideradas na Matriz, valor total das Notas Fiscais consideradas na Filial, total das Notas Fiscais consideradas no crédito PIS/COFINS na empresa e os valores não comprovados pela empresa:

PLANILHA COMPARATIVO EMPRESA

MÊS	Valor das Notas Fiscais consideradas no crédito MATRIZ	TOTAL das Notas Fiscais consideradas no crédito FILIAL	TOTAL DAS NOTAS FISCAIS PARA CRÉDITO PIS COFINS EMPRESA	Valor não comprovado pela empresa MATRIZ
jan/10	46.600.167,52	0,00	46.600.167,52	0,00
fev/10	53.012.395,42	0,00	53.012.395,42	0,00
mar/10	52.881.657,22	0,00	52.881.657,22	49.119,59
abr/10	74.566.153,99	0,00	74.566.153,99	173.489,92
mai/10	40.745.231,20	0,00	40.745.231,20	0,00
jun/10	55.320.014,16	0,00	55.320.014,16	0,00
jul/10	56.111.767,31	0,00	56.111.767,31	0,00
ago/10	32.057.132,17	38.341.000,00	70.398.132,17	0,00
set/10	28.896.522,88	33.218.700,00	62.115.222,88	0,00
out/10	43.561.229,08	32.431.880,00	75.993.109,08	0,00
nov/10	57.606.724,18	33.733.664,00	91.340.388,18	0,00
dez/10	38.448.931,44	37.321.012,00	75.769.943,44	20.981.537,80
TOTAL	579.807.926,57	175.046.256,00	754.854.182,57	21.204.147,31
jan/11	15.338.751,03	37.668.504,00	53.007.255,03	36.169.402,08
fev/11	20.916.684,74	22.687.200,00	43.603.884,74	0,00
mar/11	24.331.425,07	29.556.196,00	53.887.621,07	76.049.604,26
abr/11	30.875.080,38	34.605.156,00	65.480.236,38	40.408.434,60
mai/11	28.163.747,04	27.591.904,00	55.755.651,04	41.966.112,85
jun/11	34.056.142,21	33.534.490,00	67.590.632,21	41.565.424,99

MÊS	Valor das Fiscais consideradas no crédito MATRIZ	TOTAL das Notas	Valor das Fiscais consideradas no crédito FILIAL	TOTAL das Notas	TOTAL DAS NOTAS FISCALIS PARA CRÉDITO PIS COFINS EMPRESA	Valor não comprovado pela empresa MATRIZ
jul/11	33.565.961,28		33.130.816,00		66.696.777,28	44.301.205,10
ago/11	31.186.425,37		38.362.749,47		69.549.174,84	46.106.759,85
set/11	41.397.251,45		39.379.086,00		80.776.337,45	48.412.700,40
out/11	39.559.709,38		37.805.505,41		77.365.214,79	52.851.238,46
nov/11	31.183.381,48		42.784.901,92		73.968.283,40	53.433.826,14
dez/11	47.198.082,46		53.200.984,00		100.399.066,46	64.057.253,51
TOTAL	377.772.641,89		430.307.492,80		808.080.134,69	545.321.962,24

Além das planilhas acima e dos anexos I, II e III já mencionados anteriormente, elaboramos o Anexo IV que contém uma planilha com a relação das Notas Fiscais apresentadas pela empresa no decorrer desta diligência e aceitas para comprovar o crédito do PIS/COFINS, as Notas Fiscais relacionadas nesta planilha também foram relacionadas nos Anexos I e II onde constam todas as Notas Fiscais consideradas no crédito do PIS/COFINS da Matriz para os anos 2010 (Anexo I) e 2011 (Anexo II); estamos incluindo também o Anexo V que contém a Relação das Notas Fiscais emitidas pela RV TECNOLOGIA E SISTEMAS S.A e que não foram consideradas nos créditos de PIS/COFINS pois as mesmas não comprovam a aquisição de produtos/serviços. (e-fl. 1.671/1.672)

Entretanto, a fiscalização não identificou, de forma clara, como a diligência afetou o Auto de Infração sob debate. Com efeito, não foi identificada a relação das novas planilhas elaboradas com aquelas anexadas à autuação, que respaldaram a exigência fiscal sob debate, em especial as planilhas de glosas das e-fls. 30/31 e as planilhas de reconstituição dos saldos mensais das e-fls. 32/33. Cumpre à fiscalização deixar claro de que forma suas considerações trazidas na diligência atingiram o Auto de Infração sob debate. Para tanto, deverão ser elaborados novos demonstrativos que respaldam a autuação fiscal, com a identificação clara na informação fiscal de quais itens da autuação foram afetados pela diligência.

Ademais, na resposta a diligência, a contribuinte sustenta que as notas fiscais de entrada por ela emitidas, desconsideradas pela fiscalização para a tomada de crédito (e-fl. 1.672²), se referem às atividades de intermediação de venda de recargas eletrônicas pré-pagas, para as quais as operadoras de telefonia são dispensadas da emissão de notas fiscais na forma do Convênio ICMS n.º 55/2005, razão pela qual o crédito se respaldou na nota fiscal de entrada por ela emitida em conformidade com o art. 20 do RICMS do Estado de Minas Gerais.

Neste ponto, observa-se primeiramente que foram consideradas pela fiscalização no Anexo IV mencionado no trecho da informação fiscal acima transcrito uma série de notas fiscais

² Como reproduzido acima: 3- Informamos que após esta diligência a diferença entre os valores apontados pela fiscalização e os valores considerados pela empresa são referentes a créditos não comprovados pela empresa mediante a apresentação das Notas Fiscais de aquisição de produtos/serviços.

emitidas pelas próprias operadoras exatamente na venda de “Recarga Online”. A título de exemplo, vejamos algumas notas constantes daquela planilha constante do arquivo não paginável das e-fls. 1.677:

Data Emissão	Nr.Docto	CNPJ Emitente	Descrição Emitente	CFOP	Descrição CFOP	C.Contabil	Rubrica Dacon	Item/Produto	Valor NF
21/12/2010	715	02.449.992/0427-54	VIVO S/A	1102	COMPRAS P/ COMERCIAL	11510101 - Estoque de Merc para Revenda	Ficha: 6A-01 e 16A-01	Recarga On Line - Vivo	98.953,40
29/12/2010	724	02.449.992/0427-54	VIVO S/A	2102	COMPRAS P/ COMERCIAL	11510101 - Estoque de Merc para Revenda	Ficha: 6A-01 e 16A-01	Recarga On Line - Vivo	73.796,45
29/12/2010	3641	01.009.686/0020-07	TIM CELULAR S.A	1102	COMPRAS P/ COMERCIAL	11510101 - Estoque de Merc para Revenda	Ficha: 6A-01 e 16A-01	Recarga On Line - Tim	911.984,21
29/12/2010	3642	01.009.686/0020-07	TIM CELULAR S.A	1102	COMPRAS P/ COMERCIAL	11510101 - Estoque de Merc para Revenda	Ficha: 6A-01 e 16A-01	Recarga On Line - Tim	136.160,00
01/12/2010	10950	05.423.963/0038-03	OI MOVEL S.A.	1102	COMPRAS P/ COMERCIAL	11510101 - Estoque de Merc para Revenda	Ficha: 6A-01 e 16A-01	Recarga On Line - Oi	364.000,00
08/12/2010	11266	05.423.963/0038-03	OI MOVEL S.A.	1102	COMPRAS P/ COMERCIAL	11510101 - Estoque de Merc para Revenda	Ficha: 6A-01 e 16A-01	Recarga On Line - Oi	546.000,00
09/12/2010	11315	05.423.963/0038-03	OI MOVEL S.A.	1102	COMPRAS P/ COMERCIAL	11510101 - Estoque de Merc para Revenda	Ficha: 6A-01 e 16A-01	Recarga On Line - Oi	273.000,00
14/12/2010	11790	05.423.963/0038-03	OI MOVEL S.A.	1102	COMPRAS P/ COMERCIAL	11510101 - Estoque de Merc para Revenda	Ficha: 6A-01 e 16A-01	Recarga On Line - Oi	173.893,97

Contudo, não está claro de que forma essas operações de recarga online se diferenciavam daquelas para as quais foi emitida apenas a nota fiscal de entrada, que consta apenas o nome da operadora e “online” na descrição da mercadoria. Vejamos, a título de exemplo, a Nota Fiscal de entrada n.º 228 (não considerada pela fiscalização para a tomada de crédito – constante do arquivo não paginável da e-fl. 1.709):

RECEBEMOS DE RV TECNOLOGIA E SISTEMAS S/A OS PRODUTOS/SERVIÇOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO		Nº 000 000 228	
DATA DE RECEBIMENTO	IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR		
SERIE: 1			

RV TECNOLOGIA E SISTEMAS S/A AV DO CONTORNO, 5351 - 11 ANDAR - CONJ 1106 A 1111 - FUNCIONARIOS, Belo Horizonte, MG - CEP: 30110923		DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - Entrada 1 - Saída 0 Nº 000.000.228 SÉRIE: 1 Página 1 de 1		CONTROLE DO FISCO  CHAVE DE ACESSO 3111 1205 0223 5300 0106 5500 1000 0002 2810 0805 0008 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 131120503908418 - 13/01/2012 09:18	
NATUREZA DA OPERAÇÃO COMPRAS PARA COMERCIALIZAÇÃO					
INSCRIÇÃO ESTADUAL 062184560060	INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIB	CNPJ 05.022.353/0001-06			
DESTINATÁRIO/REMETENTE		CNPJ 40.432.544/0001-47			
RAZÃO SOCIAL CLARO S.A.		DATA DA EMISSÃO 31/12/2011			
ENDEREÇO R FLORIDA, 1970 -		Cidade/MOÇOES		CEP 04565-001	
MUNICÍPIO São Paulo		FONE/FAX		UF SP	
FATURA		INSCRIÇÃO ESTADUAL 114814878119			
OUTROS		HORA DE ENTRADA/SAÍDA			
CÁLCULO DO IMPOSTO					
BASE DE CÁLCULO DO ICMS	VALOR DO ICMS	BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST	VALOR DO ICMS ST	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS	
0,00	0,00	0,00	0,00	23.513,091,51	
VALOR DO FRETE	VALOR DO SEGURO	DESCONTO	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS	VALOR DO IPI	VALOR TOTAL DA NOTA
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	23.513,091,51
TRANSPORTADOR/VOLUMES TRANSPORTADOS					
RAZÃO SOCIAL	FRETE POR CONTA	CODIGO ANTT	PLACA DO VEÍCULO	UF	CNPJ/CPF
	9 - Sem Frete				
ENDEREÇO	MUNICÍPIO	UF	INSCRIÇÃO ESTADUAL		
QUANTIDADE	ESPÉCIE	MARCA	NUMERAÇÃO	PESO BRUTO	PESO LÍQUIDO
DADOS DO PRODUTO/SERVIÇO					
CODIGO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO/SERVIÇO	NCM/SH	EST	TIPO	UNID
040	CLARO ON LINE	49090000	040	2102	UN
		2018132			910000
		0,0014			23.513,091,51

Diante de tais fatos, para oportunizar à Recorrente elucidar de que forma as operações para as quais foram emitidas notas fiscais pelas operadoras de “recarga online” se diferem das operações para as quais foi emitida apenas a nota fiscal de entrada, através da **Resolução nº 3402-003.116**, o julgamento do recurso foi novamente convertido em diligência nos seguintes termos:

Diante dessas considerações, à luz do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72³, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem

(i) Oportunize à Recorrente esclarecer de que forma as operações para as quais foram emitidas notas fiscais pelas operadoras de “recarga online” (identificadas no Anexo IV da Informação Fiscal – arquivo não paginável e-fls. 1.677) se diferem das operações para as quais foi emitida apenas a nota fiscal de entrada.

(ii) elabore informação fiscal:

(ii.1) se manifestando quanto à informação apresentada pelo sujeito passivo no item (i) acima e quanto à alegação no sentido de que haveria dispensa de emissão de notas fiscais pelas empresas operadoras de telefonia nas operações de intermediação de venda de recargas eletrônicas pré-pagas (Convênio ICMS n.º 55/2005), identificando a eventual aplicação ao caso sob análise e a viabilidade do sujeito passivo tomar o crédito com base na nota fiscal de entrada emitida.

(ii.2) Identifique de forma clara de que forma a diligência fiscal realizada nos presentes autos atingiu o Auto de Infração sob debate, informando quais itens da autuação foram afetados pela diligência e elaborando novos demonstrativos para respaldar a autuação, considerando os anexos da autuação constantes das e-fls. 27/33.

³ "Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

Concluída a diligência e antes do retorno do processo a este CARF, intimar a Recorrente do resultado da diligência para se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias, na forma do art. 35, parágrafo único do Decreto n. 7.574/2011.

Com relação ao Item “ii” a Autoridade Fiscal apresentou a seguinte conclusão:

- 1- Inicialmente cabe esclarecer que esta diligência se refere a rubrica “Bens para revenda”; o que verificamos é que as glosas de créditos aproveitados indevidamente pelo Contribuinte, tendo como base as Notas Fiscais apresentadas, seriam em volume muito maior que o efetivamente promovido pela Fiscalização.
- 2- Em função das Notas Fiscais apresentadas na diligência pelo contribuinte foram zeradas as glosas referentes aos “Bens para Revenda” dos meses de outubro e novembro de 2010 e fevereiro de 2011. No ano de 2010 a glosa efetuada anteriormente pelo Auditor Fiscal era de R\$ 32.476.365,66 e passou para R\$17.364.348,06; no ano de 2011 a glosa era de R\$45.516.092,76 e passou para R\$41.139.203,15.
- 3- Estamos anexando a esta informação fiscal as planilhas constantes no Auto de Infração das folhas 27/33, estas planilhas foram refeitas considerando os valores comprovados pela empresa em diligência. (sem destaque no texto original)

Ocorre que em manifestação sobre o resultado da diligência, a Recorrente apresentou o seguinte questionamento:

No que se refere ao item (ii.2) “identifique de forma clara de que forma a diligência fiscal realizada nos presentes autos atingiu o Auto de Infração sob debate, informando quais itens da autuação foram afetados pela diligência e elaborando novos demonstrativos para respaldar a autuação, considerando os anexos do Auto de Infração constantes das e-fls. 27/33”, a peticionária verificou uma divergência entre a planilha apresentada e a elaborada pela fiscalização no montante de R\$338.424,67, conforme demonstrativo abaixo.

Bens para Revenda												
Glosas	jan/10	fev/10	mar/10	abr/10	mai/10	jun/10	jul/10	ago/10	set/10	out/10	nov/10	dez/10
Origem AI	-	6,67	0,37	-	173.489,57	-	1.337.148,79	-	0,01	-	0,47	-
Planilha atual	-	6,67	0,37	-	173.489,57	-	1.337.148,79	-	0,01	-	0,47	-
Varição	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Glosas	jan/11	fev/11	mar/11	abr/11	mai/11	jun/11	jul/11	ago/11	set/11	out/11	nov/11	dez/11
Origem AI	9.614.140,03	4.376.919,01	2.086.711,84	3.083.917,49	4.711.616,84	3.157.007,44	3.071.779,23	3.487.001,35	2.664.214,05	4.031.324,01	-	471.474,17
Planilha atual	9.614.140,03	-	2.086.711,84	3.083.917,49	4.711.616,84	3.157.007,44	3.071.779,23	3.487.001,35	2.664.214,05	4.031.324,01	-	471.474,17
Varição	-	-4.376.919,01	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

AUTO DE INFRAÇÃO - PRINCIPAL (ORIGINAL)	
PIS	1.567.054,70
COFINS	7.217.563,36
TT PRINCIPAL	8.785.018,06
(-) MPV GN 16/12/2014	
	-422.301,13 (b)
(-) ACETRE 2010	
	-1.307.961,63 (b)
(-) ACETRE 2011	
	-404.062,26 (b)
TT PRINCIPAL AJUSTADO	6.558.993,01
PLANILHA FISCAL	6.090.417,08
COBRANÇA A MENOR	338.424,67

Diante do questionamento apresentado pela defesa, **proponho nova conversão do julgamento em diligência, para que a unidade de origem esclareça a diferença apontada em manifestação de fls. 1808.**

Encerrada a instrução processual, a Recorrente deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30(trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Conselho para reinclusão em pauta e julgamento.

É a proposta de Resolução.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos