



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720953/2020-01
ACÓRDÃO	3201-012.678 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BSB PRODUTORA DE EQUIPAMENTOS DE PROTECAO INDIVIDUAL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2017

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade de lançamento ou decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentando clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexiste qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa; (iv) quando a decisão aprecia todos os pontos essenciais da contestação.

AUTO DE INFRAÇÃO. PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVOS. OPERAÇÃO DE AQUISIÇÃO. REGIME DE SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. EXIGÊNCIA FORMAL DE HABILITAÇÃO. ART. 40 DA LEI 10.865/2004. IN 559/2005.

Se em relação à operação de aquisição não foi aplicada a suspensão da incidência, por falta de preenchimento dos requisitos legais como, por exemplo, a habilitação do comprador como empresa preponderantemente exportadora, tal operação encontra-se sujeita à regular incidência das contribuições não-cumulativas, de maneira que tem o vendedor de recolher a contribuição sobre a receita daquela operação e tem o comprador de tratar a operação de aquisição como hipótese ordinária de creditamento, na forma do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

OPERAÇÕES SUBMETIDAS À INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA ADQUIRENTE. NÃO SUBSISTE DIREITO CREDITÓRIO.

A adquirente desde sempre sabia que devia ocorrer, por força de lei, a incidência daquelas contribuições naquelas operações, mas se omitiu de

corrigir o equívoco de suas fornecedoras, beneficiando-se injustificavelmente do erro para o qual concorreu. No primeiro momento, beneficiou-se com a indevida redução do preço das mercadorias, e depois, pretendendo tirar proveito da própria torpeza, ao pleitear suposto direito creditório em face da mesma incidência das contribuições que cuidou antes de ocultar. Remanesceram devidas e não recolhidas as contribuições incidentes nas operações fiscalizadas.

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REGISTRO DE CRÉDITOS EM DESCONFORMIDADE COM O ENTENDIMENTO DA AUTORIDADE FISCAL. INOCORRÊNCIA.

Não deve subsistir a multa aplicada por entrega de EFD-Contribuições com omissões, informações incompletas ou inexatas, quando as divergências encontradas pela Autoridade decorrem de divergência na interpretação da legislação tributária no que diz respeito aos bens e serviços que geram direito a créditos de PIS e COFINS no regime da não cumulatividade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar a multa regulamentar.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

O presente processo trata de julgamento de Impugnação apresentada contra lançamento de ofício referente aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2017, no montante de R\$ 3.294.633,37 relativos ao PIS e consectários legais, R\$ 15.174.778,37 referentes à COFINS e consectários legais, além de R\$ 2.840.189,69 a título de multa pela apresentação da EFD-Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

A fiscalização baseou-se na análise de informações prestadas pelo contribuinte no âmbito do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, abrangendo Escrituração Contábil Fiscal (ECF), Escrituração Fiscal Digital das Contribuições (EFD-Contribuições), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), bem como nas Notas Fiscais Eletrônicas emitidas ou destinadas à empresa e nos documentos apresentados em resposta aos termos lavrados durante a ação fiscal.

Constatou-se, nesse contexto, o descumprimento dos requisitos legais para fruição do regime especial de suspensão do PIS e da COFINS em aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, nos termos do art. 40 da Lei nº 10.865/2004 e da Instrução Normativa SRF nº 595/2005.

Verificou-se, ainda, o aproveitamento indevido de créditos dessas contribuições decorrentes de aquisições com suspensão destinadas a empresa preponderantemente exportadora, a escrituração irregular de operações de importação em desacordo com o art. 15, §1º, da Lei nº 10.865/2004, com consequente utilização de créditos superiores aos efetivamente pagos, bem como a entrega de EFD-Contribuições com inconsistências em todos os meses do ano-calendário de 2017.

Em sua defesa, a contribuinte arguiu, preliminarmente, nulidades formais dos Autos de Infração, alegando ausência de dupla assinatura por auditores, falta de fundamentação, cerceamento do direito de defesa, contradições nos fundamentos fiscais, ausência de demonstração quanto à destinação dos produtos adquiridos, ilegitimidade passiva e precariedade do levantamento fiscal, o que caracterizaria verdadeiro arbitramento.

No mérito, sustentou que a glosa de créditos estaria fundada no Ato Declaratório Executivo nº 59/2020, o qual não poderia produzir efeitos retroativos sobre fatos de 2017, sob pena de afronta ao art. 103, I, do CTN e aos princípios constitucionais da segurança jurídica e da irretroatividade tributária (art. 5º, XL, e art. 150, III, “a”, da CF/88). Alegou, ainda, que o art. 13 da IN SRF nº 595/2005 extrapola os limites da lei ao criar vedações não previstas no art. 40 da Lei nº 10.865/2004, razão pela qual a glosa de créditos em operações sujeitas à suspensão seria indevida. Quanto às importações, defendeu que os créditos foram aproveitados nos termos do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, correspondentes aos valores pagos na entrada de bens para revenda ou industrialização.

A impugnante também contestou a exigência de tributo principal, alegando inexistência de falta de recolhimento, e questionou a multa de ofício de 75%, afirmando que, em 2017, não havia fundamento normativo que justificasse sua aplicação. Defendeu a inaplicabilidade

da multa regulamentar prevista nos arts. 12 da Lei nº 8.212/91 e 10 da IN RFB nº 1.252/2012, em razão da vigência do ADE nº 62/2009, bem como a impossibilidade de aplicação retroativa de normas punitivas. Por fim, alegou a constitucionalidade da incidência de juros de mora sobre multas, sob o argumento de que o art. 161 do CTN limita a cobrança exclusivamente ao valor do tributo devido, garantia assegurada pelo art. 146, III, “a”, da CF/88.

Ao final, a contribuinte requereu o cancelamento integral dos três Autos de Infração ou, subsidiariamente, a exclusão dos valores relacionados à glosa de créditos em operações de suspensão não destinadas à exportação, bem como o afastamento da multa de 75% e dos juros incidentes, ou, ao menos, a anulação integral da multa regulamentar, por ausência de pressupostos legais para sua aplicação.

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário, conforme ementa do Acórdão 101-010.775 - 9^a TURMA DA DRJ01 apresenta o seguinte resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2017 A 31/12/2017 AUTO DE INFRAÇÃO. PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVOS. OPERAÇÃO DE AQUISIÇÃO. REGIME DE SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. EXIGÊNCIA FORMAL DE HABILITAÇÃO. ART. 40 DA LEI 10.865/2004. IN 559/2005.

Se em relação à operação de aquisição não foi aplicada a suspensão da incidência, por falta de preenchimento dos requisitos legais como, por exemplo, a habilitação do comprador como empresa preponderantemente exportadora, tal operação encontra-se sujeita à regular incidência das contribuições não cumulativas, de maneira que tem o vendedor de recolher a contribuição sobre a receita daquela operação e tem o comprador de tratar a operação de aquisição como hipótese ordinária de creditamento, na forma do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

OPERAÇÕES SUBMETIDAS À INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA ADQUIRENTE. NÃO SUBSISTE DIREITO CREDITÓRIO.

A adquirente desde sempre sabia que devia ocorrer, por força de lei, a incidência daquelas contribuições naquelas operações, mas se omitiu de corrigir o equívoco de suas fornecedoras, beneficiando-se injustificavelmente do erro para o qual concorreu. No primeiro momento, beneficiou-se com a indevida redução do preço das mercadorias, e depois, pretendendo tirar proveito da própria torpeza, ao pleitear suposto direito creditório em face da mesma incidência das contribuições que cuidou antes de ocultar. Remanesceram devidas e não recolhidas as contribuições incidentes nas operações fiscalizadas.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduzindo os argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Relator

Da nulidade do acórdão recorrido

A Recorrente alega que o acórdão *a quo* não se pronunciou em relação a diversos itens levantados na impugnação, todavia apesar de o julgador não ter colocado seus argumentos nesses pontos devidamente segregados os mesmos foram analisados e utilizados para determinação do quanto julgado.

Importa ressaltar que o julgador não está obrigado a rebater todos os pontos do recurso quando já houver elementos suficientes para formação da sua decisão. Nesse sentido é o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça:

AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA.

INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. CONCLUSÃO NO SENTIDO DA VIABILIDADE DA INCLUSÃO DOS INSURGENTES NO POLO PASSIVO DA LIDE. SÚMULA 7/STJ. CONTEXTO FÁTICO QUE EVIDENCIA ATUAÇÃO ABUSIVA DOS SÓCIOS E OCORRÊNCIA DE CONFUSÃO PATRIMONIAL. SÚMULA 7/STJ.

ACÓRDÃO EM HARMONIA COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE SUPERIOR.

SÚMULA 83/STJ. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO.

1. Não há nenhuma omissão, carência de fundamentação ou mesmo nulidade a ser sanada no julgamento ora recorrido. A decisão desta relatoria dirimiu a controvérsia com base em fundamentação sólida, sem tais vícios, tendo apenas resolvido a celeuma em sentido contrário ao postulado pela parte insurgente.

Ademais, o órgão julgador não está obrigado a responder a questionamentos das partes, mas tão só a declinar as razões de seu convencimento motivado, como de fato ocorreu nos autos.

(...)(AgInt no REsp 1920967/SP, Rel. Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, TERCEIRA TURMA, julgado em 03/05/2021, DJe 05/05/2021)

Na direção adotada nesse voto, veja-se as seguintes decisões do Carf:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010 NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade de lançamento ou decisão administrativa: (i)quando o ato preenche os requisitos legais, apresentando clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexiste qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972;

(iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa; (iv) quando a decisão aprecia todos os pontos essenciais da contestação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010 DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE. CERTEZA E LIQUIDEZ.

O resarcimento e a compensação de IPI com créditos tributários estão condicionados à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

(Processo: 16682.900630/2013-17; acórdão: 3201-001.931; sessão: 23/07/2024; 1^a Turma da 2^a Câmara da 3^a Seção do Carf).

.....

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002 NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. AFRONTA AOS PRINCÍPIOS ADMINISTRATIVOS DA RAZOABILIDADE E EFETIVIDADE INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade de despacho decisório por afronta aos princípios administrativos da razoabilidade e efetividade, uma vez que não ficou evidenciada a preterição do direito de defesa nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, pois a interessada teve acesso a todos os elementos constantes do despacho decisório e demonstrou ter pleno conhecimento de todos os fatos relativos à não homologação das compensações, além de ter apresentado sua defesa de forma ampla e pormenorizada, com as provas que entendeu necessárias.

(...)(Acórdão 3801-01.015; processo: 10580.720665/2007-98; Data da Sessão: 14/02/2012; 1^a Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento).

.....

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2004 NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não tendo ocorrido quaisquer das causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto 70.235/1972 e presentes os requisitos elencados no art. 10 do mesmo diploma legal, não há que falar em cerceamento de defesa e nulidade do auto de infração.

(...)(Acórdão: 2202-006.758; processo 19515.005005/2008-12; sessão: 03/06/2020; 2 a . Turma da 2a Câmara da 2a Seção de Julgamento do Carf).

.....

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2014 NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade por cerceamento de defesa se a parte pôde conhecer a acusação, contraditá-la e teve seus argumentos devidamente considerados por um novo despacho decisório, após atendido o pleito da própria recorrente, que teve sua petição apreciada.

(...)(Acórdão: 3201-011.854; processo 10930.720946/2016-14; sessão: 17/04/2024; 1 a Turma da 2a Câmara da 3a Seção de Julgamento do Carf).

Dessa forma, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

Das preliminares

A recorrente alega em sede preliminar os seguintes temas:

- a) Os Autos de Infração deveriam ter sido lavrados por 2 auditores
- b) A falta de fundamentação do lançamento
- c) Cerceamento do direito de defesa – contraditório posicionamento fiscal contido nos Autos de Infração
- d) Cerceamento do direito de defesa – falta de demonstração da destinação diversa dos produtos adquiridos
- e) Cerceamento do direito de defesa – falta de demonstração e não recolhimento pelos fornecedores
- f) Cerceamento do direito de defesa – falta de detalhamento da apuração fiscal
- g) Illegitimidade da Impugnante
- h) Falta dos contribuintes solidário; e
- i) Precariedade do levantamento fiscal e verdadeiro arbitramento

Os temas trazidos novamente pela recorrente são os mesmos já apresentados na Impugnação e muito bem analisado pelo acórdão *a quo*, sendo que a Recorrente não trouxe aos autos nenhuma prova ou argumentação que seja necessária a mudança do quando decidido, motivo pelo qual utilizo sua *ratio decidendi* como se minha fosse, nos termos do §12º do art. 114 do RICARF, in verbis::

“1- Os Autos de Infração deveriam ter sido lavrados por 2 (dois) Auditores

A Impugnante alega que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal foi assinado por 2 Auditores-Fiscais responsáveis pela fiscalização (Srs. Luiz Ichihara Bevílaqua e Everson Tadeu Seiji Doi).

Assim, o lançamento não poderia ser lavrado apenas pelo primeiro.

De pronto, refuta-se a alegação da empresa, nesse ponto, pelas razões adiante expostas.

Primeiro, a ementa do CARF citada pela contribuinte não tem relação com o número de Auditores que devem conduzir uma fiscalização, mas sim destaca que

o período abrangido pela auditoria, uma vez discriminado no Mandado de Procedimento Fiscal, deve ser respeitado.

No mais, o art. 7º do Decreto 70.235/1972, que regula o procedimento fiscal, estabelece que o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. Mais adiante, o art. 10 desse diploma legal estabelece que o auto de infração será lavrado por autoridade competente e conterá, dentre outros requisitos, obrigatoriamente a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Nessa linha, o art. 31 do Decreto nº 7.574/2011, alterado pelo Decreto nº 8.853/2016, prevê que o lançamento de ofício compete ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, podendo a exigência do crédito tributário ser formalizada em auto de infração ou em notificação de lançamento.

Portanto, diferente do que a contribuinte alega, não há exigência legal no sentido de que o Auto de Infração, assim como o TDPF, devem ser assinados por 2 auditores. Logo, os dispositivos legais que regem a matéria apenas estabelecem que o Auto de Infração deva ser lavrado pela autoridade competente, no caso, o Auditor-Fiscal.

2- Falta de fundamentação legal do lançamento

A Impugnante alega que os dispositivos legais citados pela Fiscalização não indicam, de forma detalhada, a necessária fundamentação legal para a constituição do crédito tributário da Cofins, do PIS e da multa regulamentar.

Isso não é verdade e rejeita-se essa alegação preliminar. Primeiro porque os Autos de Infração trazem os dispositivos legais infringidos, os quais fundamentam a lavratura dos autos; segundo porque o Termo de Verificação Fiscal, que é parte integrante dos Autos de Infração, traz de forma detalhada, os procedimentos efetuados pela Auditoria, a legislação de regência dos tributos não observada pela contribuinte, bem como os procedimentos de cálculo que embasaram os valores dos tributos e consectários legais exigidos.

Ademais, a contribuinte, em nenhum momento, demonstrou, de forma cabal, qualquer inobservância da legislação pela Autoridade Fiscal.

3- Illegitimidade da Impugnante

Nesse ponto, alega a Impugnante que a legitimidade para responder pelos débitos relacionados à suspensão do PIS e da Cofins, por força do art. 40, § 5º da Lei nº 10.865/2004, decorrentes da aquisição de MP, PI e ME, que não foram destinados à exportação, seria dos respectivos fornecedores, posto que eles submeteram suas operações ao regime de suspensão.

Na verdade, a adquirente, por força do § 4º do art. 40 da Lei nº 10.865/2004, tem o dever de declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos para a fruição do regime especial de

suspensão das contribuições PIS e Cofins. Após esse ato, a vendedora faz constar nas Notas Fiscais de saída a expressão “Saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins”, conforme previsto no § 2º do artigo supracitado.

Assim, a alegação da empresa, nesse tópico, não prospera, posto que ela é a real detentora do benefício veiculado na lei de regência, sendo que a suspensão das contribuições pelos fornecedores foi efetivada após declaração da adquirente de que preenche os requisitos para fruição do regime especial.

4- Falta de intimação para a autuada se manifestar sobre o fim da instrução - art. 44 da Lei 9.784/99

Nesse item, a Impugnante alega que não foi intimada previamente para se manifestar sobre o encerramento da fase instrutória dos trabalhos fiscais cujo direito está previsto no art. 44 da Lei nº 9.784/99.

Para fundamentar sua tese, apresenta ementa de decisão proferida pela SEFAZ-CE que estipula que, na forma do art. 24, III, da IN nº 33/93, o contribuinte deverá ser notificado para no prazo de 10 (dez) dias sanar a irregularidade detectada, sendo assim, assegurado o princípio da espontaneidade.

Inicialmente, cumpre esclarecer que a referida norma não se aplica ao processo administrativo fiscal no âmbito federal e, ademais, não se trata de notificação ao contribuinte para sanar irregularidades.

No caso sob análise, a contribuinte foi intimada, em diversas oportunidades, para apresentar documentos e/ou esclarecimentos sobre pontos específicos demandados pela Fiscalização.

E, ao final dos trabalhos de fiscalização, recebeu o Termo de ciência dos lançamentos e encerramento total do procedimento fiscal, fls. 291/292. No corpo dos Autos de Infração, consta orientação sobre os procedimentos a serem adotados (pagamento ou outra forma de extinção prevista em lei, ou impugnação, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência), com a citação da legislação de regência – arts. 5º, 15, 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72.

Ademais, a manifestação da Defendente sobre o fim da instrução foi efetivada por meio da Impugnação, por ora enfrentada, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235/72. Logo, rejeita-se essa preliminar.

Motivo pelo qual nego provimento em relação as preliminares suscitadas pela Recorrente.

Do mérito

Alegação de contrariedade do ADE 59/2020 - efeito retroativo inexistente - glosa confirma validade dos efeitos da suspensão

Alega a Recorrente que o presente Auto de Infração utiliza o efeito do ADE 59/2020 (Fls. 347) foi retroativo e, portanto, não poderia alcançar o período de 2017, período tratado no processo administrativo.

Porém tal argumento não merece prosperar, pois apesar do ADE 59/2020 cancelar a habilitação do Regime de suspensão da ora Recorrente em 15/05/2020, o mesmo não é utilizado como base para a presente autuação fiscal, sendo que teve um processo administrativo separado (Processo administrativo nº 10314.720172/2020-75) para sua análise não se confundindo com o quanto tratado no presente auto de infração.

Ocorre que apesar de a Recorrente no período autuado, 2017, não ter sido cancelado a habilitação do regime de suspensão, não traz que esta agiu com todos os requisitos para fruição do benefício, portanto não tendo o que falar de reforma do acórdão recorrido.

Alegação de indevida glosa de créditos da Cofins/PIS - Hipótese da suspensão

Alega a Recorrente art. 13 da IN SRF nº 595/2005 é ilegal, por criar uma vedação não prevista no art. 40 da Lei nº 10.865/2004, todavia, como já bem argumentado no acórdão *a quo* tal alegação não pode prosperar, visto que dentro da Lei nº 10.865/2004 já deixa claro que a RFB irá impor termos e condições conforme se verifica abaixo:

“Art. 40. A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS ficará suspensa nº caso de venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a pessoa jurídica preponderantemente exportadora. (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004)§ 1º Para fins do disposto no caput deste artigo, considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido igual ou superior a 70% (setenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no mesmo período, após excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda. (Redação dada pela Lei nº 11.529, de 2007)

(...)§ 4º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão:

I - atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal; e

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.” (g.n)

Posto isso não há o que falar que não poderia ser colocada as exigências imposta no Art. 13 da IN SRF nº 595/2005.

Trago também no presente voto o quanto decidido no acórdão recorrido que deixa claro que além de já existir a possibilidade de condições para utilizações do benefício, traz que a Recorrente não cumpriu com os requisitos existente no benefício.

“No caso, em epígrafe, a Fiscalização apurou que o contribuinte descumpriu o compromisso de auferir, durante o período de três anos-calendários, receita bruta decorrente de exportação para o exterior igual ou superior a 80% de sua receita bruta total de venda de bens e serviços, visto que os percentuais calculados para os anos de 2010, 2011 e 2012 foram de, respectivamente, 47,60%, 33,93% e

45,04%. Ressalta-se que a IN RFB nº 1.911/2019, que revogou a IN SRF nº 595/2005, reduziu o percentual mínimo de receita de exportação para compromissos de pessoas jurídicas em início de atividade para 50% no período de três anos-calendário, porém nem mesmo esse percentual mais benéfico foi cumprido entre 2010 e 2012.

Ademais, a empresa poderia, na forma dos arts. 9º, 10 e 13 da IN SRF nº 595/2005, vigentes à época dos fatos, enquanto habilitada ao regime de suspensão, aproveitar créditos de contribuições suspensas ao efetuar pagamento delas, nas hipóteses de extinção do regime por venda nº mercado interno da MP, do PI e do ME (art. 9º, § 2º) ou após decorrido um ano contado da aquisição desses itens, sem extinção do regime (art. 10)."

Motivo pelo qual voto por rejeita a alegação da Recorrente.

Alegação de indevida glosa de créditos da Cofins/PIS – Importação

Em relação à glosa de créditos do PIS e da Cofins relacionados à importação, a Recorrente alega que aproveitou tais créditos seguindo as regras do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, vez que aproveitou os valores pagos e devidos na importação.

Todavia, não apresentou nenhum documento ou outra comprovação para que demonstrasse que tais operações estaria sujeita a alguma operação diferente do quanto apontada pela Fiscalização, ou ainda pagamento das contribuições no valor apontado pela Fiscalização, não sendo possível o acolhimento do quanto alegado pela Recorrente nesse item.

Alegação de inexistência de falta de recolhimento da Cofins/PIS

A Recorrente somente alega que não existem razões para a manutenção da acusação de ter existido falta de recolhimento da Cofins e do PIS pelos vícios existentes nos Autos de Infração, estando correta a apuração dos valores.

Todavia como visto nos itens anteriores a autuação está toda baseada em documentos e comprovações trazida pela fiscalização e mantidas pelo acórdão ora recorrido e mantida no presente voto.

Logo, mantém-se a exigência do PIS e da Cofins não recolhidos à época própria, devido a inconsistências nos dados constantes dos registros e declarações que subsidiam as informações consideradas pelos sistemas da RFB, na forma demonstrada pelo Fisco.

Alegação de multa de 75% e regulamentar indevidas e art. 112 do CTN

Quanto à multa aplicada por entrega de EFD-Contribuições com omissões, informações incompletas ou inexatas, a Recorrente alega que as incorreções na obrigação acessória passíveis de aplicação de multa não podem ser equiparadas ao registro de créditos de operações comprovadamente realizadas, apenas porque, no entendimento da Autoridade Fiscal, eventual despesa não é passível de apropriação de créditos de PIS e COFINS, por entender que a Recorrente não era beneficiária do Regime discutido acima.

A DRJ manteve a exigência da multa asseverando que, nos termos do artigo 136 do CTN, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Entendo que assiste razão à Recorrente nesse aspecto. Não deve subsistir a multa aplicada por entrega de EFD-Contribuições com omissões, informações incompletas ou inexatas quando as divergências encontradas pela Autoridade decorrem de divergência na interpretação da legislação tributária, no que diz respeito aos bens e serviços que geram direito a créditos de PIS e COFINS no regime da não cumulatividade, pois até aquele momento a Recorrente seria beneficiária do Regime de suspensão.

Em recente julgamento, o CARF entendeu que a penalidade só pode ser imposta se existir erro ou omissão de fato no documento fiscal, e não quando há divergência de entendimento entre a Receita Federal e o contribuinte:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2016, 2017

MULTA PREVISTA NO ARTIGO 8º-A, INCISO II, DO DECRETO-LEI 1.598 DE 26/12/1977. ECF.

Não pode ser considerada como incorreção, para fins de aplicação da penalidade prevista no Artigo 8º-A, inciso II do Decreto nº 1.598/77, a divergência entre o contribuinte e a fiscalização, na interpretação da legislação tributária. A penalidade não pode ser utilizada como forma de impor ao contribuinte o entendimento do agente autuante sobre a forma de quitação das estimativas mensais devidas durante o ano-calendário.”

(CARF, Processo nº 15746.720390/2020-43, Recurso De Ofício e Voluntário, Acórdão nº 1302-006.413 – 1^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária, Sessão de 15 de março de 2023, Relator Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias)

Vale reproduzir também o respectivo trecho do inteiro teor do Acórdão nº 1302-006.413 com as razões de decidir da Turma Julgadora:

“De pronto, concorda-se com a Recorrente, quando esta afirma, no Recurso Voluntário, que “a leitura da norma legal em questão não pode levar à conclusão evidentemente absurda de que toda e qualquer divergência da fiscalização quanto à forma como contabilizados determinados valores pelos contribuintes ensejaria a aplicação da multa em questão”

Pensar desta forma, de fato, levaria à absurda conclusão de que toda vez que a fiscalização autuasse o contribuinte (por exemplo, por entender que determinada despesa não seria passível de dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL), dever-se-ia aplicar também uma penalidade pela “incorreção” na obrigação acessória.

Ora, se nos termos do exemplo dado, o contribuinte entendia que determinada despesa era dedutível, é razoável que, em suas obrigações acessórias, em especial naquelas em que o quantum tributário é calculado, aquelas despesas fossem indicadas como dedutível.

Caso contrário, correria o risco, o contribuinte, inclusive, de ser autuado pelo fato de suas obrigações acessórias não refletirem a apuração do tributo, ou seja, a obrigação acessória estaria incorreta à luz do entendimento utilizado pelo próprio contribuinte na apuração do tributo devido.

(...)

Assim, pode-se afirmar que não há como admitir que, em toda divergência de interpretação da legislação entre o fisco e o contribuinte, este seja penalizado por ter indicado, em suas obrigações acessórias, o entendimento que, para ele, era o mais correto. Entende-se, neste passo, como informação incorreta, para fins de aplicação da penalidade em comento, aquela informação que não reflete a realidade da operação realizada pelo contribuinte.

(...)

Portanto, pode-se afirmar, mais uma vez, que informações incorretas, que dão ensejo à penalidade prevista no artigo 8º-A, inciso II do Decreto-Lei 1.598/77, são aquelas que, de alguma forma, não refletem a realidade, ou seja, não refletem o que de fato aconteceu, independentemente do entendimento contrário da fiscalização sobre o tema.

Não se pode perder de vista, por outro lado, que a penalidade pecuniária não pode ser utilizada pela administração tributária como meio de arrecadação.”

A título de curiosidade, cumpre informar que o Poder Legislativo apresentou o Projeto de Lei nº 5112/2023, encampando o entendimento adotado pelo CARF naquele julgamento, como menciona a exposição de motivos da proposta legislativa, que isenta de multa o contribuinte que apresentar informação inexata no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) quando houver divergência em relação à interpretação da legislação tributária.

De acordo com a proposta, penalidade só pode ser imposta se existir erro ou omissão de fato no documento.

Pelo exposto, voto pela exclusão da penalidade por entrega de EFD-Contribuições com omissões, informações incompletas ou inexatas.

Alegação de exigência indevida de juros de mora sobre a multa

O recorrente questiona a legalidade da cobrança de juros sobre as multas por entender que a multa não possui natureza de tributo sendo inconstitucional e ilegal por contrariar o caput do art. 161 do CTN, que somente permite a cobrança dos juros de mora sobre o valor do tributo devido.

Ocorre que não é esse o entendimento consolidado por este conselho Fiscal. Nesse sentido é o entendimento exposto no acórdão n.º 9303.005.843, de relatoria do Conselheiro

Charles Mayer de Castro Souza, que por maioria decidiu que os juros de mora incidam sobre multa de ofício, fundamentando com as seguintes razões:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/02/1998 a 28/02/1998, 01/05/1998 a 31/05/1998, 01/12/1998 a 31/12/1998, 01/01/1999 a 30/06/1999, 01/08/1999 a 30/09/1999, 01/12/1999 a 31/08/2001, 01/10/2001 a 31/12/2001, 01/02/2002 a 31/12/2002 JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário, quer se refira a tributo, quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

(...)A norma geral, estabelecida no art. 161 do Código Tributário Nacional, dispõe que, o crédito não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

A par dessa norma geral, para não deixar margem à dúvida, o legislador ordinário, estabeleceu que os créditos decorrentes de penalidades que não forem pagos nos respectivos vencimentos estarão sujeitos à incidência de juros de mora. Essa previsão consta, expressamente, do art. 43 da Lei 9.430/1996, que transcrevo abaixo.

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Em suma, tem-se que o crédito tributário, independentemente de se referir a tributo ou a penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Nesse sentido, tem-se que incidir juros moratórios sobre a multa de ofício não paga na data do respectivo vencimento, sendo objeto de súmula vinculante do CARF o referido assunto:

Súmula CARF nº 108 Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à

multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Outrossim, no que se refere à alegada ofensa ao princípio constitucional da legalidade, expressamente previsto nos artigos 5º, II, e 37 da Constituição Federal, menciono a súmula, também do CARF, nº 02 com a seguinte redação.

Súmula CARF nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Sendo essas as razões, nego provimento ao Recurso Voluntário no ponto em que recorre da aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Conclusão

Diante do exposto conheço do Recurso Voluntário para dar parcial provimento para cancelar a multa regulamentar.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow