



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16004.000384/2009-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-003.153 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - PIS/ COFINS
Recorrente USINA VERTENTE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/07/2004

TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

Para tributos lançados por homologação, quando há o pagamento antecipado, a regra para a contagem do prazo inicial é pelo art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional; já quando não há pagamento, a regra para a contagem do prazo inicial é o art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/07/2004

ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES. USINAS. REGIME CUMULATIVO.

As receitas de venda de álcool para fins carburantes pelas pessoas jurídicas produtoras (usinas e destilarias) são apuradas pela sistemática cumulativa, mesmo após a instituição do regime não-cumulativo de apuração da contribuição ao PIS e da Cofins.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/07/2004

Ementa:

ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES. USINAS. REGIME CUMULATIVO.

As receitas de venda de álcool para fins carburantes pelas pessoas jurídicas produtoras (usinas e destilarias) são apuradas pela sistemática cumulativa, mesmo após a instituição do regime não-cumulativo de apuração da contribuição ao PIS e da Cofins.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, foi dado parcial provimento para reconhecer a decadência no período de 01 a 30 de junho de 2014 em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e reconhecer o direito de reduzir do valor lançado os valores pagos no Sistema Não Cumulativo

Ricardo Paulo Rosa - Presidente

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza- Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Rodrigues Prado, Paulo Guilherme Déroulède, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e Walker Araujo.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário, que enfrenta decisão da DRJ/Ribeirão Preto, proveniente de auto de infração, originado do MPF sob nº 0810700-2009-00.724-8, referente às operações 30117 e 30217 (PIS e COFINS - insuficiência de declaração e recolhimento), no ano-calendário de 2004, exercício 2005, totalizando um montante de R\$169.497,50 (cento e sessenta e nove mil, quatrocentos e noventa e sete reais e cinquenta centavos).

A Usina Vertente Ltda é uma empresa tributada sob a forma do Lucro Real. Trata-se de uma empresa industrial do setor sucroalcooleiro, destinada à industrialização da cana-de-açúcar, para produção e comercialização nos mercados interno e internacional de álcool, açúcar e seus derivados

Da análise dos demonstrativos apresentados foram constatadas as seguintes infrações com relação às contribuições ao PIS e à COFINS cumulativos:

- Contribuição ao PIS e COFINS cumulativos, que não foram declarados em DCTF e não foram recolhidos, referentes ao período de apuração de 06 e 07 do ano de 2004.

O auto de infração resulta da falta de recolhimento das contribuições, constatadas pela fiscalização em virtude de a Recorrente ter classificado o **álcool** vendido nos meses de junho e julho de 2004 como "outros fins", declarando tais vendas como sujeitas ao regime não-cumulativo de contribuição ao PIS e à COFINS. Para a fiscalização, tais vendas se sujeitariam ao **regime cumulativo** das contribuições, uma vez que se trataria de álcool para fins carburantes.

A Recorrente alegou em impugnação que uma parte do crédito foi atingido pelos efeitos da decadência, que a legislação não era clara sobre a incidência cumulativa ou não-cumulativa da contribuição ao PIS e da Cofins sobre as receitas de vendas do álcool carburante e defende que o auto de infração é nulo de pleno direito, pois desconsiderou os

valores apurados e lançados pela contribuinte no regime não-cumulativo, que deveriam diminuir os valores a serem lançados de ofício.

Do julgamento da DRJ/Ribeirão Preto, colaciona-se a ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/07/2004

ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES. USINAS. REGIME CUMULATIVO.

A receita de venda de álcool para fins carburantes pelas pessoas jurídicas produtoras (usinas e destilarias), teve mantida sua forma de tributação, cumulativa, mesmo após a instituição do regime não-cumulativo de apuração do PIS e da Cofins.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/07/2004

ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES. USINAS. REGIME CUMULATIVO.

A receita de venda de álcool para fins carburantes pelas pessoas jurídicas produtoras (usinas e destilarias), teve mantida sua forma de tributação, cumulativa, mesmo após a instituição do regime não-cumulativo de apuração do PIS e da Cofins.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

Para tributos lançados por homologação, na existência de pagamentos antecipados, ocorre a decadência após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposição do art. 150, parágrafo 4º do CTN. Na inexistência de pagamentos, aplica-se o art. 173, I, do CTN, ocorrendo a decadência após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Somente será considerado nulo o lançamento, se presente qualquer uma das situações previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente alegou: i) decadência de parte dos créditos; ii) descon sideração por parte da fiscalização de valores recolhidos; iii) a Recorrente seguiu entendimento à época manifestado pela Receita Federal e, portanto, não deveria haver a incidência de encargos moratórios.

E o relatório.

Voto

Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Relatora.

1. Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado de modo tempestivo, sendo que a Recorrente teve a data da ciência por decurso de prazo em **30 de janeiro de 2014** e apresentou o recurso em **11 de fevereiro de 2014**. Trata-se de matéria da competência deste colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

2. Das preliminares

2.1. Da decadência

O auto de infração foi lavrado em **29 de junho de 2009** e houve ciência em **30 de junho de 2009**, sendo que a Recorrente alega que houve decadência nos períodos de 1º a 29 de junho de 2004.

A Recorrente constituiu o crédito tributário das contribuições ao PIS e da COFINS na **sistemática não-cumulativa** por meio da apresentação das DCTFs, lançando os valores de receitas no mercado interno referentes a junho de 2004 na quantia de R\$ 628.811,82 e R\$ 1.307.229,55 referente a julho de 2004. Tais valores também estão declarados na DIPJ - ano calendário 2004, exercício 2005 - e no DACON. Tais valores foram os apurados pela fiscalização e utilizados como base de cálculo para a apuração da COFINS e da contribuição ao PIS no **sistema cumulativo**.

O artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional determina que:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifos não constam no original)

Da análise dos autos, percebe-se pela DCTF em relação ao 2º trimestre de 2004, que houve o pagamento mediante DARF do imposto sobre a renda retido na fonte - IRRF e da contribuição ao PIS - fls. 374/380. Assim, não há informações no processo do pagamento, ainda que de modo errôneo, da COFINS no período de 1º a 29 de junho do ano de 2004. Desta feita, reconhece-se a decadência em relação ao PIS com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN e não em relação à COFINS por falta de instrução probatória, a qual deve ser regida pelo art. 173, inciso I, do CTN.

3. Do mérito

3.1. Regime de tributação da venda de álcool para fins carburantes

A Recorrente alega que a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que instituiu a contribuição ao PIS sob a sistemática da não-cumulatividade, bem como a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que instituiu a COFINS sob a sistemática da não-cumulatividade, não previam qualquer restrição quanto à aplicação da referida sistemática sobre as receitas de venda álcool para fins carburantes.

A não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS foi instituída pela Emenda Constitucional nº 42/2003, que em seu artigo 195 assim determinou:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

§ 1º. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas. (grifos nossos)

Logo, a legislação infraconstitucional, que disciplina a referida não-cumulatividade é anterior a referida emenda constitucional, quais sejam, Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003. A legislação original detinha a seguinte redação:

Lei 10.637/2002

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 3º *Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:*

(...)

IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nº 9.990, de 21 de julho de 2000, no 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e nº 10.485, de 3 de julho de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição; (grifos não constam no original)

Lei 10.833/2003

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

(...);

§ 3º *Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:*

(...)

IV. de venda dos produtos de que tratam as leis nº 9.990 de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição; (grifos não constam no original)

observa-se que: Consultando os produtos de que trata a Lei nº 9.990, de 21 de julho de 2000,

Lei 9.990/2000

Art. 3º Os arts. 4º, 5º e 6º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passam a vigorar com a seguinte redação:

(...)

Art. 5º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins devidas pelas distribuidoras de álcool para fins carburantes serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

I – um inteiro e quarenta e seis centésimos por cento e seis inteiros e setenta e quatro centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de álcool para fins carburantes, exceto quando adicionado à gasolina;

II – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades.

Parágrafo único. Revogado.

Assim, não resta dúvida pela interpretação sistemática da legislação que, desde a redação originária, as vendas de álcool para fins carburantes estavam excluídas da base de cálculo do sistema não-cumulativo, sendo de regime cumulativo.

A Recorrente alega que o sistema da cumulatividade somente ficou esclarecido a partir do Ato Declaratório Interpretativo nº 01/2005, de 14 de janeiro de 2005, e da Lei nº 10.865/2004 e que, no período da publicação da Medida Provisória nº 66/05 e a entrada em vigor da Lei nº 10.865/2004, o sistema de apuração que vigeu para as receitas em questão foi o do sistema não-cumulativo, atingindo, assim, as receitas dos meses de junho e julho de 2004.

Com a devida vênia, conforme colacionado acima, a redação original do sistema não-cumulativo é claro desde o início em excluir as referidas receitas, quais sejam aquelas provenientes das distribuidoras de álcool para fins carburantes, do novo sistema.

Ademais, a Recorrente colaciona em seu recurso voluntário soluções de consulta da Secretaria da Receita Federal, permitindo o sistema não-cumulativo para as receitas, advindas da venda de álcool para fins carburantes. No que concerne a tal ponto, julgou corretamente a DRJ/Ribeirão Preto, trecho, *in verbis*:

A alegação da contribuinte de que, por ter adotado a conduta orientada pelas Soluções de Consulta 27/03 e 28/03 da SRRF 4ª Região Fiscal, nada lhe pode ser exigido a título de juros e multa, nos termos expressos e inequívocos do parágrafo único do art. 100 do CTN, não procede. As citadas decisões em soluções de consulta foram emitidas em nome de outros sujeitos passivos que não a manifestante. E as orientações nelas contidas somente produzem efeitos para os respectivos consulentes, como dispõe a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, in verbis:

DOS EFEITOS DA CONSULTA

*Art. 10. A consulta eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o 30º (trigésimo) dia seguinte ao da ciência, **pelo consulente**, da Solução de Consulta.*

*Parágrafo único. Quando a solução da consulta implicar pagamento, este deverá ser efetuado no prazo referido no caput, ou no prazo normal de recolhimento do tributo, o que for mais favorável **ao consulente**.*

*Art. 13. Os efeitos da consulta formulada **pela matriz** da pessoa jurídica serão **estendidos** aos **demais estabelecimentos**.*

Art. 14. No caso de consulta formulada por órgão da administração pública que versar sobre situação em que este não figure como sujeito passivo, os efeitos referidos no art. 10 não alcançarão o sujeito passivo da obrigação tributária principal ou acessória.

Art. 15. No caso de consulta formulada por entidade representativa de categoria econômica ou profissional em nome dos associados ou filiados, os efeitos referidos no art. 10 somente os alcançarão depois de cientificada a consulente da solução da consulta.

(...)

Art. 17. Na hipótese de alteração de entendimento expresso em Solução de Consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira, a nova orientação alcança apenas os fatos geradores que ocorrerem depois da sua publicação na Imprensa Oficial ou depois da ciência do consulente, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada.

Assim, a decisão em Solução de Consulta não possui, para a Administração, caráter vinculante em relação aos demais contribuintes, ainda que na mesma situação consultada. Portanto, não consiste de ato normativo expedido pela RFB para fins do disposto no art. 100, inciso II, c/c parágrafo único do CTN.

Logo, diante da instrução normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2012, não há dúvida que a consulta feita perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil somente se aplica ao consulente, o que não é o caso e, mais uma vez, frise-se que a legislação originária do sistema não-cumulativo das contribuições em debate é clara quanto à não inclusão das receitas com álcool para fins carburante no sistema não-cumulativo. Por tal fundamentação, não se dá provimento à alegação da Recorrente em recolher pelo sistema não-cumulativo.

3.2. Dedução de valores - sistema não-cumulativo

A Recorrente alega que a fiscalização desconsiderou os valores lançados via DACON, que foi acostada ao presente recurso voluntário. Nesse aspecto, consultando os autos, houve declaração das receitas, ainda que de forma errônea, tanto por meio do DACON, como por meio da DIPJ.

Nesse sentido, deve ser realizada uma dedução tributária via imputação de pagamento dos valores, efetivamente, pagos de contribuição ao PIS e da COFINS no sistema não-cumulativo com os valores que deveriam ter sido pagos no sistema cumulativos. A imputação deve ser realizada de forma proporcional nos termos do Parecer PGFN/CAT nº 74/2012.

4. Conclusão

Por todo o exposto, conheço do recurso e concedo provimento em parte para reconhecer a decadência no período de 01º a 30 de junho de 2014 em relação à contribuição ao PIS, bem como a possibilidade de dedução tributária via imputação de pagamento proporcional dos valores efetivamente pagos no sistema não-cumulativo com os valores devidos do sistema cumulativo.

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza

Processo nº 16004.000384/2009-15
Acórdão n.º **3302-003.153**

S3-C3T2
Fl. 6

CÓPIA