



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18365.720877/2016-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-012.533 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2023
Recorrente ITAUTINGA AGRO INDUSTRIAL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

VERDADE MATERIAL. ANÁLISE DAS PROVAS PELO JULGADOR.

Não há que se falar em ofensa ao princípio da verdade material quando a autoridade julgadora apreciou as provas dos autos e não encontrou nenhuma prova capaz de infirmar a apuração consolidada no despacho decisório. Considerar as provas insuficientes pressupõe a sua análise, sendo portanto improcedente o argumento de nulidade da decisão por ofensa à verdade material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Júnior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Adão Vitorino de Moraes, Laércio Cruz Uliana Júnior, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Juciléia de Souza Lima, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa, Semiramis de Oliveira Duro, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente). Ausente o conselheiro Ari Vendramini, substituído pelo conselheiro Marcos Antonio Borges.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte em face do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que assim relatou o caso:

(...)

Trata-se de processo referente aos autos de infração de fls. 528-550, por intermédio dos quais foram constituídos créditos tributários referentes à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, nos valores de R\$ 6.716.778,57 e R\$ 30.931.058,44, os quais, com os acréscimos legais (juros de mora e multa de ofício de 75%) montam R\$ 14.068.112,44 e R\$ 67.784.406,99, respectivamente.

O Relatório Fiscal (fls. 514-527), parte integrante dos autos de infração referenciados, expõe os contornos da auditoria levada a efeito:

A ação fiscal teve início em 20/02/2015, oportunidade em que foi solicitado ao sujeito passivo a apresentação de diversos arquivos¹ em meio digital.

A partir das informações obtidas no SPED², a Fiscalização elaborou uma planilha de apuração dos valores das contribuições (PIS/Pasep e Cofins) para os anos 2012 e 2013 (fls. 26-27), em relação à qual solicitou ao sujeito passivo esclarecimento se estaria de acordo com a EFD-Contribuições³. Foram apresentados os Demonstrativos de Resultado do Exercício (DRE) dos anos 2012-2013 (fls. 24 e 28) para confirmação perante a contabilidade da empresa. Também foi solicitado esclarecimento acerca do saldo de crédito disponível de meses anteriores declarado nos DACON.

Em resposta à solicitação, o sujeito passivo esclareceu que:

Os DRE apresentados e os demonstrativos de apuração das contribuições, referentes a 2012 e 2013, estariam em conformidade com o SPED Contribuições entregues. Informou que os valores foram revisados e foram apurados saldos credores a favor da fiscalizada. Por consequência, os DARE⁴ relativos ao período 01/01/2012 a 31/12/2013 teriam sido retificados.

Sobre os créditos declarados em DARE, referente ao Saldo de Crédito Disponível de Meses Anteriores, esclareceu que em meados de 08/2013 foi realizado na empresa um trabalho de revisão retrospectiva fiscal do PIS/Pasep e da Cofins, abrangendo as competências de 01/2008 a 11/2011, tendo sido identificados créditos não aproveitados no período. Informou que os valores não foram ainda baixados contabilmente, nem as EFD retificadas.

A Fiscalização elaborou um comparativo entre o demonstrativo de cálculo das contribuições e os valores declarados em DCTF⁵ (a maioria zerados), tendo sido constatadas diferenças (saldos devidos), a título de PIS/Pasep e Cofins.

Justificando que o contribuinte não havia retificado a sua contabilidade e nem as EFD declaradas no sistema SPED, a autoridade fiscal não considerou os créditos anteriores informados em DARE e efetuou o lançamento das diferenças apuradas, deduzindo os débitos já declarados em DCTF (demonstrativos de apuração às fls. 519 e 522).

Devidamente cientificado no dia 06/05/2016, a pessoa jurídica autuada apresentou, tempestivamente, em 06/06/2016, sua impugnação para alegar em síntese que:

O auto de infração lavrado possui erros na apuração da base de cálculo tributável e na alíquota aplicada, bem como estaria eivado de vícios materiais insanáveis que ensejariam cerceamento do direito de defesa.

Suscitou a nulidade do lançamento por vício material, uma vez que foram aplicadas as alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, para o PIS/Pasep e para a Cofins, quando deveriam ter sido aplicadas as alíquotas especiais previstas no art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 546, de 16/06/2005, uma vez que a impugnante preencheria os requisitos ali dispostos.

Esclareceu que o autuante foi devidamente informado no curso da ação fiscal sobre a situação especial da alíquota que deveria ser aplicada, bem como tal informação também constava nos DACON⁶.

Acusou que a composição dos valores das contribuições, solicitada pela autoridade fiscal, apesar de apresentada pela impugnante, não foi analisada, o que fere os princípios do dever de investigação e da busca da verdade material.

Alegou que o auto de infração, da forma como foi lavrado, desatendeu ao princípio do contraditório, por não descrever pormenorizadamente o fato gerador dos respectivos tributos.

Asseverou que o lançamento tomou como base unicamente as informações constantes na EFD-Contribuições, deixando de levar em conta as demais obrigações acessórias transmitidas, em especial o DACON, bem como não considerou toda a composição dos créditos que foram efetivamente demonstrados e escriturados na referida obrigação acessória, em total afronta aos princípios do contraditório, do dever de investigação e da verdade material.

Alegou que para os fatos geradores de 2012 e 2013 a obrigação acessória apta a apurar eventuais diferenças para os débitos declarados em DCTF era o DACON, e não a EFD-Contribuições, à qual tem caráter de relatividade, segundo dispõe o §2º do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 01 de março de 2012⁷.

Argumentou que diante das provas apresentadas, que estão também escriturados no DACON, deveria o Auditor-Fiscal ter oportunizado ao contribuinte a retificação da obrigação acessória, nos termos do art. 11, parágrafo 3º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 2012. Mesmo que o contribuinte tivesse se omitido na retificação, deveria apenas ter sido realizado o lançamento da multa por descumprimento de obrigação acessória ao invés de proceder a emanação de um ato de lançamento de obrigação principal.

Esclareceu que a composição do crédito apurado, assunto que já foi devidamente explorado na fase da fiscalização e que também está detalhada no Laudo Pericial Contábil anexado à presente impugnação, refere-se a:

Bens e serviços utilizados como insumos: anteriormente adotava o conceito de insumo estabelecidos pela legislação do IPI, porém após a modificação de critérios, passou a se aproveitar do conceito recepcionado pelo CARF, no qual insumo consiste em todo gasto essencial e necessário no contexto do processo produtivo.

Imobilizado (custo de máquinas e equipamentos utilizados na produção): levantamento e mapeamento das máquinas e equipamentos adquiridos desde 01/05/2004, sendo desta forma, elaborado controle para aproveitamento dos créditos conforme autorizado em legislação via 1/48, 1/24, 1/12 e atualmente no próprio mês de aquisição do bem, desde que relacionado (máquina e equipamento) com o processo de produção.

Leasing: anteriormente a empresa não se apropriava dos valores para desconto de créditos em relação a operações de leasing.

Aluguéis: para o período em questão, utilizou-se da previsão normativa segundo a qual "todo aluguel (prédios, máquinas e equipamentos) firmado com PJ e utilizado nas atividades da empresa pode compor a base de créditos" e apurou crédito que não havia sido utilizado no período.

Alíquota diferenciada: conforme já explanado, a empresa utilizou alíquotas erradas na apuração do PIS/Pasep e da Cofins, pois identificou que deveria ter apurado as contribuições com as alíquotas especiais previstas na IN RFB nº 546, de 2005, por atender os requisitos ali previstos.

Explicou que o crédito extemporâneo apurado, nos montantes de R\$ 9.742.232,52 e R\$ 44.873.313,41, respectivamente, para o PIS/Pasep e para a Cofins, foi utilizado para a dedução de valores a pagar apurados sobre as vendas realizadas no mês de dezembro de 2011 e nos meses subsequentes (janeiro/2012 a dezembro/2013). Já os créditos verificados nos próprios meses de dezembro/2011 a dezembro/2013, nos valores de R\$ 17.540.509,63 e R\$ 3.808.133,67, respectivamente, foram acumulados para utilização em compensação futura.

Ao final, requereu o provimento de sua defesa para: (i) reconhecer a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa; (ii) subsidiariamente, reconhecer a nulidade do procedimento de fiscalização por ofensa ao art. 11, parágrafo 3º, II, da IN RFB nº

1.252, de 2012; e (iii) acaso ultrapassados os pedidos acima, dar provimento à presente impugnação para que seja analisado e reconhecido todo o crédito apurado pela empresa em procedimento de auditoria interna.

O processo foi encaminhado para a DRJ/Recife (PE), ocasião em que a sua 2ª Turma de Julgamento, ao entender que não haviam elementos suficientes para a solução do litígio, decidiu devolvê-lo à unidade de origem, por meio da Resolução DRJ/REC nº 2013, de 15 de fevereiro de 2017, para que se adotassem as seguintes providências:

Verificar a legitimidade dos créditos da não-cumulatividade relativos ao período de janeiro de 2008 a novembro de 2011.

Confirmar o direito do sujeito passivo à utilização das alíquotas previstas no art. 2º da IN RFB nº 546, de 2005.

Considerando os créditos a que a diligenciada tiver direito, elaborar Informação Fiscal fundamentada e conclusiva a respeito das contribuições eventualmente devidas, que devem ser mensalmente discriminadas, sobre as receitas auferidas pelo sujeito passivo no período autuado.

A unidade de origem deu por cumprida a diligência acima requerida e elaborou Termo Circunstanciado (fls. 1398-1411), no qual consta consignado o seguinte:

O contribuinte foi intimado para prestar esclarecimentos e adotar providências sobre:

composição dos valores levantados, que compuseram o saldo credor das contribuições, referente ao período de 01/2012 a 12/2013.

se teria apresentado Declaração de Compensação, bem como se havia realizado compensação de débitos próprios junto à Receita Federal.

projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus-Suframa, para o benefício do PIS/Pasep e da Cofins.

retificação dos DACON do período de 01/2012 a 12/2013 ou, em caso negativo, apresentar o motivo para não efetuar a retificação.

apresentar os documentos, em meio magnético, que originaram a base de cálculo dos créditos (ficha 06A, linha 14 e ficha 06B, linha 9 do DACTON).

Segundo o apontado relatório, o sujeito passivo não teria apresentado DCOMP para pleitear o alegado crédito. A tal respeito, indica que, caso a DCOMP tivesse sido apresentada, eventuais créditos apurados deveriam ser utilizados para quitação de existentes débitos, e não para compensar débitos do período referentes à ação fiscal (janeiro/2012-dezembro/2013). O relatório também reporta que a empresa não recolheu o PIS/Pasep e a Cofins relativamente aos meses compreendidos entre janeiro/2008 a

novembro/2011, período que supostamente origina o crédito extemporâneo, concluindo que, apesar disso, a autuada ainda pretende se compensar do valor não recolhido.

No que atine ao regime diferenciado de redução das alíquotas das contribuições em tela, a autoridade fiscal apontou que:

nas notas fiscais emitidas para o Estado do Amazonas constavam as alíquotas de 7,6% e 1,65%, respectivamente, para a Cofins e para o PIS/Pasep, em vez das alegadas pela autuada, quais sejam, 3% e 0,65%;

teria havido apropriação indevida de apuração de créditos, haja vista a utilização das alíquotas de 7,6% e 1,65%, respectivamente, para a Cofins e para o PIS/Pasep, quando o correto seria a aplicação das alíquotas de 4,60% e 1,00%, nos termos do art. 4º do Decreto nº 5.310 de 15 de Dezembro de 2004; e

não teria sido apresentada a documentação que comprovaria a base de cálculo dos créditos, indicando que, em relação à planilha enviada, nem todas as notas fiscais estavam com as correspondentes chaves de acesso, o que teria impossibilitado a verificação das mesmas.

O sujeito passivo foi intimado do resultado do referido procedimento fiscal, tendo apresentado, em sua manifestação, as seguintes justificativas, em síntese:

Repisou não ser cabível a apresentação de DCOMP, para fins de aproveitamento de crédito extemporâneo do PIS/Pasep e da Cofins, visto que estes possuem natureza escritural e, por isso, devem ser compensados com débitos dos próprios tributos registrados na escrita fiscal do contribuinte.

Aduziu que a informação constante na nota fiscal de saída dos produtos, no que se refere às alíquotas utilizadas, não vincula definitivamente a contabilidade da empresa autuada, sendo indiscutível a possibilidade de retificação das alíquotas empregadas, por meio de DACON, como ocorreu no presente caso.

Disse que atendeu a intimação para apresentar o projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA) e que, como o referido projeto não foi infirmado pela autoridade fiscal, sustentou ser incontroverso que a impugnante preenche as condições legais para a fruição do benefício fiscal consubstanciado no art. 2º da IN RFB nº 546, de 2005.

Arguiu nulidade do lançamento ante o fato de que, conforme prescrito no art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, a autoridade lançadora não ter indicado quaisquer fundamentos, seja de ordem fática, seja de ordem jurídica, a amparar o tolhimento do direito do contribuinte.

Esclareceu que as notas fiscais foram emitidas com alíquotas indevidas, sendo que tal fato não vincula a sua apuração fiscal, uma vez que pode retificá-la em sua contabilidade livremente. Confirma que retificou a sua apuração no DACON, para fazer constar as alíquotas previstas no art. 2º da IN RFB nº 546, de 2005.

Asseverou que o art. 4º do Decreto nº 5.310 de 15 de Dezembro de 2004, que foi indicado pela autoridade fiscal como justificativa da apuração indevida do crédito, não se aplica às aquisições realizadas pela empresa autuada, considerando que se tratam de insumos adquiridos de distribuidores atacadistas e varejistas (e não de produtos adquiridos de industriais, como prescreve o referido dispositivo). Alega que as demais rubricas, como mercadorias adquiridas de atacadistas e distribuidores, frete, energia, leasing, entre outras, estão sujeitas, para fins de apropriação de crédito, às alíquotas ordinárias de 1,65% e 7,6%, tal como realizado na sua escrita fiscal.

Ainda que se entendesse pela aplicação das alíquotas previstas no art. 4º do Decreto nº 5.310, de 2004, no que diz respeito à apropriação de créditos das contribuições, sustentou que tal conclusão não afastaria o direito da recorrente de apurar o débito com a redução de alíquotas prevista no art. 2º da IN RFB nº 546, de 2005, porquanto se tratam de situações distintas com regras próprias, a saber, contabilização de créditos e de débitos.

Afirmou que a base de cálculo dos créditos relativos ao período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013, pode ser apurada com base na planilha disponibilizada à autoridade autuante, em que são disponibilizadas aproximadamente 96,5% (noventa e seis inteiros e cincodécimos por cento) das chaves de acesso das notas fiscais.

Disse ter ficado claro que a resolução revelou a intenção da autoridade fiscal de analisar a idoneidade da base de cálculo dos créditos apurados nos anos calendários de 2012 e 2013. Assim sendo, justificou ter apresentado uma planilha no formato excel, em que fez constar todas as notas fiscais referentes aos créditos apropriados no período, com informações

detalhadas, dada a impossibilidade de juntada, no prazo assinado de 05 (cinco) dias, da cópia integral de todos os documentos fiscais planilhados, que somam a quantidade de 18.908 (dezoito mil, novecentas e oito) notas fiscais.

Especula que a referida planilha não foi analisada pela autoridade lançadora, esclarecendo que nem todas as notas fiscais apresentadas possuem chave de acesso, referindo-se às notas de serviços, alugueis, frete, além de rubricas relacionadas a leasing e à depreciação.

No retorno dos autos a esta 2ª Turma da DRJ/Recife (PE), firmou-se o juízo da desnecessidade de apresentação de PER/DCOMP para, em tese, proveito do cogitado crédito, hipótese que ensejou novo encaminhamento para a unidade lançadora, por intermédio da Diligência DRJ/REC nº 4.222, de 30 de novembro de 2017, para que, basicamente, fossem adotadas as mesmas providências expostas na Resolução DRJ/REC nº 2013, de 2017, além de juntar aos autos o conteúdo das informações disponibilizadas pelo sujeito passivo, bem como as intimações que lhe foram dirigidas.

No cumprimento da diligência, a autoridade diligenciante elaborou um Termo Circunstanciado (fls. 2160-2173), no qual consignou que as planilhas juntadas pela empresa, durante a fiscalização, apresentam diversas inconsistências (ausência de chave de acesso, informações genéricas ou em branco etc.), além de não conferirem com a contabilidade da empresa, o que impediu a apuração dos créditos.

Foram juntados aos autos o conteúdo das informações apresentadas pelo sujeito passivo na diligência anterior (Anexos I e II), a descrição do processo produtivo e a relação de insumos (Anexos IV e V).

Quanto à possibilidade da aplicação das alíquotas previstas na IN RFB nº 546, de 2005, expôs a autoridade diligenciante que nas planilhas o sujeito passivo se utilizou das alíquotas previstas no art. 2º, inc. I, alínea “a”, não somente na venda de seus produtos para a Zona Franca de Manaus, mas também para outras localidades fora desta área. Detectou-se inconsistência no código CFOP informado, bem como foi constatada a utilização de alíquotas reduzidas até mesmo na venda de produtos que não são de fabricação própria. Além disso, a mencionada autoridade apontou que a escrituração contábil está divergente das planilhas apresentadas.

8.4. Nas conclusões, o auditor-fiscal diligenciante também destacou a existência de débitos junto à RFB para os meses de janeiro/2008 a novembro/2011, período nos quais a empresa realizou parcelamento.

Após ser cientificada do teor do mencionado Termo Circunstanciado, o sujeito passivo expôs que:

Acerca da constatação fiscal a respeito de as planilhas apresentadas não refletirem a contabilidade, asseverou que todas as notas fiscais (tanto de entradas, quanto de saídas) foram devidamente escrituradas, podendo, caso solicitado, comprovar este argumento quando for pedido uma amostragem pela autoridade fiscal, procedimento que não foi realizado.

Atinente à falta de conferência das notas fiscais com as planilhas apresentadas, repisou seus argumentos acima, salientando possuir em seus arquivos físicos o controle de toda documentação relacionada nas planilhas, colocando-se à disposição para eventual apresentação por amostragem para verificação.

No que se refere à redução das alíquotas, sustentou que os registros que apresentam inconsistência (chave de acesso) deveriam ser desconsiderados pela autoridade fiscal, visto que representariam, segundo a Fiscalização, 25% do total, ou seja, a apuração deveria ocorrer com os 75% restantes, os quais comprovariam que determinadas operações

foram realmente realizadas junto a empresas sediadas na ZFM e ALC (Área de Livre Comércio) e, sendo assim, deveriam ter suas alíquotas reduzidas a, pelo menos, 3,65% (PIS + COFINS).

Quanto à constatação de que teria se utilizado das alíquotas reduzidas, não somente para venda de seus produtos para a ZFM, mas também para localizadas situadas fora desta área, bastaria a própria Fiscalização identificar tais operações e classificá-las corretamente, de acordo com as alíquotas que achasse adequada, e não desconsiderar “o todo por apenas uma pequena parte”. Indicou que, por exemplo, a cidade de Boa Vista pertence a Área de Livre Comércio (ALC), a qual possui os mesmos benefícios fiscais quanto da venda para a ZFM.

Apontou que 95,75% dos R\$ 1.070.841.789,14 (um bilhão, setenta milhões, oitocentos e quarenta e um mil, setecentos e oitenta e nove reais e quatorze centavos), que são representados na planilha como vendas para a ZFM/ALC, referem-se a vendas destinadas apenas para o município de Manaus, o qual, por razões óbvias, faz parte da ZFM.

Justificou existir entendimento consolidado junto ao Superior Tribunal de Justiça (STJ) em relação a não haver incidência do PIS/Pasep e da Cofins em relação às receitas de empresas sediadas na ZFM que vendam seus produtos para outras empresassediadas na ZFM. Destacou existir ato declaratório⁸ da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional impedindo a contestação e recursos sobre a matéria.

Sendo assim, acusa que todas essas receitas não sendo tributadas tornam o auto de infração praticamente sem objeto.

Concernente à constatação de que “se utiliza da alíquota reduzida até quando vende produtos que não são de fabricação própria”, aponta que o atuante se apegou a algo de valor imaterial para desqualificar o todo, justificando que tais operações (CFOP 5.102 e 6.102) representam aproximadamente 1,9% do total das vendas da empresa para o período, situação que poderia ser pontuada e devidamente ajustada, mas não simplesmente desqualificar todo o levantamento por um pequeno ajuste.

Repisa que as alíquotas ajustadas não só repercutem quanto ao período extemporâneo (2008 a 2011), que tem como análise o “crédito utilizado” em 2012 e 2013, mas também no próprio período corrente do auto de infração (2012 e 2013), em que tais ajustes (alteração das alíquotas) foram realizados nos DACON da empresa mas não estão sendo

consideradas pela Receita Federal, haja vista que estão apenas se apegando aos valores escriturados nas EFD Contribuições (que não haviam sido retificados na época).

Sobre o fato de ter a empresa realizado parcelamento junto a Receita Federal referente ao período 01/2008 a 11/2011 e, ante a indicação fiscal no sentido de que eventuais valores incluídos no parcelamento estão com erro e dariam ensejo à retificação da DCTF e a revisão do parcelamento, consigna que a forma como deseja realizar a apropriação dos eventuais créditos extemporâneos compete ao próprio contribuinte, isto é, se na forma de pagamento a maior (em relação a retificação de DCTF) ou na utilização dos créditos em períodos futuros, guardada a premissa do não atingimento do prazo decadencial antes da utilização dos mesmos.

Ensejou acolhimento de suas justificativas.

(...)

Seguindo a marcha processual normal, proferido voto pela no seguinte sentido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013 Ementa:

REGIME NÃO CUMULATIVO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS.

NÃO APRESENTAÇÃO DE PROVAS. MANUTENÇÃO DA

EXIGÊNCIA. Deverá ser mantida a exigência, quando, comprovado o fato constitutivo do direito de lançar, o alegado aproveitamento de crédito não restar devidamente comprovado pelo sujeito passivo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013 Ementa:

REGIME NÃO CUMULATIVO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS.

NÃO APRESENTAÇÃO DE PROVAS. MANUTENÇÃO DA

EXIGÊNCIA. Deverá ser mantida a exigência, quando, comprovado o fato constitutivo do direito de lançar, o alegado aproveitamento de crédito não restar devidamente comprovado pelo sujeito passivo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013 Ementa:

NULIDADE DO LANÇAMENTO. Quando presentes todos os requisitos

formais previstos na legislação processual fiscal, não se cogita da nulidade do auto de infração.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, pedindo reforma em síntese:

- a) da ofensa ao princípio do dever de investigação e da verdade material – da materialidade dos créditos escriturados no dacon no período autuado – da aptidão do dacon – da nulidade do procedimento de fiscalização; (sic)
- b) da não incidência do pis e da cofins sobre receitas decorrentes de vendas realizadas por empresas sediadas na zfm a adquirente também situados na zfm; (sic)
- c) subsidiariamente, que o feito seja convertido em diligência, para que o auto subsista apenas em relação aos débitos correspondentes às receitas de venda que não foram realizadas para adquirentes situados na ZFM/ALCs (se, de fato, existirem, pois devem ser compensados com os créditos do período e/ou com os créditos extemporâneos), devendo ser determinado a autoridade fiscal que analise a composição da receita de vendas do período de 2012 e 2013, mediante a conferência das planilhas de composição das receitas de 2012 e 2013 (que deverão ser requeridas ao contribuinte) ou com base nas próprias EFDs do período, utilizada para lavratura do auto (base do auto de infração); (sic)
- d) subsidiariamente, requer a nulidade do procedimento fiscal, por não ter a autoridade fiscal analisado as planilhas e as DACONs trazidas pela RECORRENTE, sob o fundamento de existência de inconsistências mínimas em relação ao todo; (sic)
- e) conclua pela (i) legitimidade dos créditos extemporâneos (período 2008 a 2011) utilizados pelo contribuinte nas competências de 2012 e 2013, os quais são suficientes para exaurir todo tributo lançado e (ii) pela aplicação das alíquotas previstas no §5º e §6º do Art. 2º da Lei nº 10.833/03 e §4º e §5º do Art. 2º da Lei 10.637/02 (também prevista no art.2º , I, alínea a, da IN RFB nº 546/2005) sobre as vendas efetuadas para ZFM/ALCs, sendo o contribuinte intimado a apresentar documentos para suprir as partes relativas às inconsistências; (sic)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo.

A lide travada nos autos é sobre auto de infração de PIS/COFINS na qual a fiscalização sustenta que houve divergência nas informações no SPED nos anos calendários 2012/2013, vejamos em e-fl. 524:

Ressalta-se que o contribuinte esclareceu que a planilha elaborada está de acordo com as EFD - contribuições entregues, entretanto conforme esclarecido os valores foram revisados e apurados saldos credores a favor da fiscalizada, conforme os esclarecimentos prestados, por consequência as DACON's relativas ao período 01.01.2012 a 31.12.2013 foram retificadas, esclareceu que os Demonstrativos de Resultados dos Exercícios de 2012 e 2013 apresentados pela fiscalização estão em conformidade com SPED CONTÁBIL entregues e refletem a contabilidade da fiscalizada. Sobre os créditos declarados em DACON, referente a Saldo de Crédito Disponível de Meses Anteriores o contribuinte esclareceu que em meados de 08/2013 fora realizado trabalho de revisão retrospectiva fiscal do PIS e da COFINS na empresa, para as competências de 01/2008 a 11/2011, com objetivo de verificação de procedimentos e alinhamento de critérios. Desta feita foram identificados créditos não aproveitados no período e esclareceu que os valores não foram ainda baixados contabilmente, nem as EFD's retificadas.

Visto que o contribuinte não retificou a sua contabilidade e nem as EFD's declaradas no sistema SPED, a fiscalização não considerou os créditos anteriores.

Inconformada a contribuinte apresentou impugnação aduzindo que a fiscalização não teria confrontado seus documentos apresentados, diante de dúvidas existentes a DRJ fez conversão em diligência (e-fls.1.475/1486) na qual transcrevo alguns excertos:

(...)

10 A Fiscalização justificou a falta de retificação da contabilidade e da EFD declarada para não acatar as informações contidas nos DACON, mais especificamente os créditos extemporâneos. Assim, diante das divergências nas informações contidas nos DACON e na EFD, optou por acatar os valores apurados na escrituração digital, os quais serviram de base para o lançamento de ofício em foco.

11. É sabido que no campo da constituição do crédito tributário o ônus de provar, pelos meios de prova admitidos em direito, a existência do fato gerador é da Administração Tributária. Ao contribuinte, cabe o ônus de provar o teor das alegações que contrapõe às provas ensejadoras do lançamento.

12. É legítimo utilizar a contabilidade como elemento de prova na constituição de débitos tributários. E ela é fartamente utilizada. Todavia, os registros contábeis não gozam de presunção absoluta, eis que admitem prova em contrário, o que tentou o sujeito passivo fazer com a entrega do CD, acima reportado. Além disso, ainda que o DACON não apresente caráter de confissão de dívida, as informações ali prestadas não podem ser ignoradas pela Administração Tributária, sem uma devida fundamentação amparada na legislação tributária.

(...)

24.1. O sujeito passivo acusa ter enviado apenas uma planilha e que, cerca de 96,5% dos registros referentes a notas fiscais continham as correspondentes chaves, sendo que uma

parcela destas informações, pela sua natureza, não teria chave, haja vista se tratarem de notas de serviços, alugueis, frete, além de rubricas relacionadas a leasing e à depreciação.

24.2. Como não há, nos autos, os arquivos disponibilizados pelo sujeito passivo, que foram entregues em 13/05/2015 e 17/07/2017, esta instância julgadora fica impedida para aferir a justificativa apresentada pela defesa.

24.3. Também não constam os exatos termos em que o sujeito passivo foi intimado, por ocasião do atendimento à Resolução DRJ/REC nº 2013/2017, mas apenas a informação no Termo Circunstanciado da intimação para tal comprovação e uma observação, dando a entender que os documentos teriam sido apresentados, “nos exatos moldes solicitados”.

Confirmam-se os trechos:

- Apresentar os documentos, em meio magnético, que originaram a Base de Cálculo dos Créditos, ficha 06A, linha 14 e ficha 06B, linha 9 da DACON.

.....

- Por fim, em atenção ao item quatro do termo de diligência fiscal, traz os arquivos digitais em anexo, nos exatos moldes solicitados.

24.4. É oportuno recordar um brocardo jurídico que se aplica à situação que está sendo apreciada: “Allegatio et non probatio, quasi non allegatio” que significa que “quem alega e não prova, se mostrará como se estivesse calado ou que nada alegasse”.

25. Em face de todo exposto, propõe-se nova devolução dos presentes autos para a unidade de origem com a finalidade de:

25.1. Verificar a legitimidade dos créditos da não-cumulatividade relativos ao período de janeiro de 2008 a novembro de 2011, considerando os critérios indicados pelo contribuinte (resumidamente discriminados no item 3.9 acima), observando o limite extintivo de 5 anos e se já foram objeto de aproveitamento anterior. Na eventual comprovação destes, elaborar demonstrativos mensais para detalhar o levantamento do indigitado crédito e a sua evolução ao longo dos períodos subsequentes.

25.2. Verificar a legitimidade dos créditos da não-cumulatividade relativos ao período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, considerando os critérios indicados pelo contribuinte (resumidamente discriminados no item 3.9 acima).

25.3. Juntar aos autos o conteúdo das informações disponibilizadas pelo sujeito passivo.

25.4. Juntar aos autos as intimações encaminhadas pelo sujeito passivo, visando o atendimento da Resolução DRJ/REC nº 2013/2017.

25.5. À luz das justificativas apresentadas pelo sujeito passivo a respeito, reavaliar o impedimento para aferir o suposto direito do sujeito passivo à utilização das alíquotas previstas no art. 2º da IN RFB nº 546, de 2005, reintimando, se necessário, o sujeito passivo para apresentar os elementos comprobatórios.

25.6. Considerando os créditos a que a diligenciada eventualmente tiver direito, elaborar Informação Fiscal fundamentada e conclusiva a respeito das contribuições efetivamente devidas, que devem ser mensalmente discriminadas, sobre as receitas auferidas pelo sujeito passivo no período autuado.

25.7. Do resultado alcançado no item anterior, dar ciência ao contribuinte e conceder-lhe prazo de 30 dias para sua facultativa manifestação, após o qual os presentes autos devem ser devolvidos a esta Turma para continuidade do julgamento.

Convertido em diligência, a fiscalizando aduziu:

CONCLUSÃO:

As planilhas apresentadas não espelham a contabilidade da empresa.

As notas fiscais extraídas, do sistema ReceitaBx, não conferem com as planilhas apresentadas.

Não podemos aceitar somente as planilhas como base dos créditos apurados pela empresa, nem redução de alíquotas.

A empresa realizou parcelamento junto à Receita Federal referente ao período 01/2008 a 11/2011.

Após o parcelamento a empresa apurou um direito creditório, no período 01/2008 a 11/2011, (mesmo período do parcelamento), para redução do PIS e Cofins, conforme estabelece o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2001 e art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

O art. 3º da Lei nº 10.637, de 2001, estabelece a possibilidade de apuração de direito creditório utilizável para redução do valor devido aos Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) calculado na sistemática não cumulativa, tendo o art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, funções homólogas para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Portanto, tratam-se, a priori, de direitos creditórios que reduzem o valor devido a título de PIS/Pasep e de Cofins.

Logo, o direito ao aproveitamento desses créditos não se confunde com o direito à restituição de tributo pago indevidamente ou a maior, nesse caso parcelamento, nem com o direito decorrente de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória no âmbito da administração tributária.

Se verificado que alguns valores incluídos no parcelamento estão com erro, o correto seria o contribuinte ter retificado as DCTF's e pedir revisão do parcelamento.

Cabe ressaltar que o contribuinte tem débito junto a Receita Federal. Anexo VI.

Visto todo o exposto acima, não podemos nem mencionar proferir compensação e nem redução de alíquotas.

Ainda em seu voluntário sustenta a contribuinte:

38. Ora, Douto Julgador, quanto à alegação de que a planilha não estaria em conformidade com a contabilidade da empresa, tal informação já era clara e prestada pela própria RECORRENTE. Fora informado que todas as alterações foram realizadas apenas na DACTON, não tendo o contribuinte retificado as outras demonstrações contábeis. Dessa forma, não há nenhuma novidade no fato de que as planilhas apresentadas não estariam em conformidade com a contabilidade da empresa.

39. Veja-se que é justamente o que o contribuinte defende: a apuração do tributo não deve ter por base a contabilidade, mas sim as DACTONS e as planilhas apresentadas. E foram justamente esses elementos que a 2ª Turma da DRJ-REC determinou que o auditor verificasse; não a contabilidade da empresa.

O ônus da prova é de quem alega, como a fiscalização concluiu pelos erros e a contribuinte concorda que houve, mas a contribuinte não logrou sorte em desconstituir, querendo transferir todo o seu ônus de desorganização a fiscalização, ao meu sentir, assiste razão a fiscalização e deve ser mantido incólume o pleito.

Em relação ao crédito de receitas decorrentes de vendas realizadas na ZFM, no mesmo sentido compreendeu a fiscalização e a DRJ de que não existe consistência documental para reverter tal pleito, vejamos:

26.4. Ademais, mesmo que acatada a proposta do defendente, no sentido de exclusão apenas dos registros com erros nos dados (chaves de acesso, descrição genérica, inconsistência no CFOP etc.) ainda assim restariam dúvidas relacionadas com a consistência das informações, visto que o sujeito passivo não apresentou os comprovantes requeridos pela Fiscalização, além de ter sido constatada divergência entre a escrituração contábil e as planilhas apresentadas.

26.5. É digno de nota que o caso assume peculiar especificidade, ao ser considerado o montante dos créditos envolvidos (R\$ 1.070.841.789,14, segundo a Fiscalização), além da forma como o impugnante apresentou seus pleitos em relação ao aproveitamento dos cogitados créditos, pois a parte mais considerável deles provém de períodos anteriores, informado em um único DACON retificador, sem a demonstração de como tal crédito evoluiu a partir dos correspondentes períodos de apuração aos quais, supostamente, pertenciam.

Destarte, não podem ser reconhecidos apenas com base em meras planilhas. Por outros termos, haveria de restar demonstrada de forma indubitosa, por intermédio de documentação hábil e idônea, a existência do crédito invocado. E, conforme já dito, figurando o contribuinte como autor do indigitado aproveitamento, sobre ele recai o ônus da prova quanto ao fato constitutivo do direito alegado.

Portanto, não é possível reconhecer os créditos apenas com base em planilhas simples. Em outras palavras, é necessário apresentar provas convincentes por meio de documentação adequada e confiável para comprovar a existência do crédito alegado. Como mencionado anteriormente, se o contribuinte é responsável pelo aproveitamento em questão, ele tem o ônus de comprovar o fato constitutivo do direito reivindicado.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

