



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

Processo n° 19311.720174/2016-82
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3201-004.188 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de agosto de 2018
Matéria PIS E COFINS
Recorrentes INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS NATURA LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

REGIME MONOFÁSICO. LEI Nº 10.147/2000. EMPRESA FABRICANTE E REVENDEDORA DE PRODUTOS SUJEITOS A ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS. PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL, PERFUMARIA OU DE TOUCADOR. REVENDA. INCIDÊNCIA.

Incidem as alíquotas diferenciadas previstas no art. 1º, I, "b" da Lei nº 10.147/2000 sobre as receitas oriundas da revenda de produtos de higiene pessoal, perfumaria ou de toucador, auferida por pessoa jurídica que também é fabricante desses produtos.

CRÉDITO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS SUJEITOS A ALÍQUOTA ZERO.

O art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/03, introduzido pela Lei nº 10.865/04, veda o crédito do valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

NÃO-CUMULATIVIDADE. GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO - GLP. DIREITO A CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Os combustíveis e lubrificantes utilizados ou consumidos no processo de produção de bens e serviços geram direito a crédito.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. PROVA.

Na apuração de COFINS não-cumulativa, a prova da existência do direito de crédito pleiteado incumbe ao contribuinte, de maneira que, não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA

Incumbe à interessada o ônus processual de provar o direito resistido.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário inclui tanto o valor do tributo quanto o da penalidade pecuniária. Assim, quer ele se refira a tributo, quer seja relativo à penalidade pecuniária, não sendo pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculados na forma da lei.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

CONEXÃO.

Por serem conexos, aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/PASEP as mesmas conclusões referentes ao lançamento da COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para reverter a glosa em relação ao gás liquefeito de petróleo -GLP utilizado como combustível em empilhadeiras, vencido o conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima que lhe dava integral provimento. Os conselheiros Tatiana Josefovicz Belisario, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade (relator) ficaram vencidos quanto à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. O conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima ficou de apresentar declaração de voto. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira. Processo julgado no dia 30/08/2018, no período da manhã.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovanni Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

"Contra a empresa qualificada em epígrafe foram lavrados autos de infração de fls. 3305/3331 e 3332/3356, em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins dos períodos de janeiro de 2012 a dezembro de 2015, exigindo-se o crédito tributário no valor total de R\$134.735.871,57.

O enquadramento legal encontra-se às fls. 3310, 3330, 3337 e 3355.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 1437/1441, e demonstrativos anexos (fls. 1442/2167), o autuante identificou que a contribuinte considerou as vendas de mercadorias adquiridas no mercado interno como sujeitas à alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, enquanto que, na condição de fabricante que ostenta, deveria tê-las tributado às alíquotas de 2,2% e 10,3%, respectivamente.

Além de tais diferenças, a fiscalização apurou desconto dos seguintes créditos em desacordo com a legislação de regência:

a) Desconto de créditos sobre aquisição de produtos tributados à alíquota zero das contribuições (NCM 1511.90.00, 1512.19.19, 1513.29.20 e 1514.19.10);

b) Desconto de créditos sobre aquisição de gás liquefeito de petróleo (GLP P20) utilizado como combustível em empilhadeiras, as quais não são consideradas máquinas de produção;

c) Desconto de créditos sobre gastos com obras de construção civil e/ou manutenção predial;

d) Desconto de crédito sobre o pagamento de ICMS – Substituição Tributária incidentes sobre serviços de fretes contratados pelo fiscalizado.

Considerando os valores das vendas submetidas à alíquota zero equivocadamente e dos créditos glosados, e ainda os créditos relativos à aquisição das mercadorias revendidas, calculou os valores objeto de lançamento. Explicou ainda que, em razão de liminares em ações judiciais, a contribuinte está autorizada à exclusão do ICMS sobre vendas das bases de cálculo, razão pela qual tributou o valor correspondente sem incidência de multa de ofício e com suspensão da exigibilidade.

Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 3370/3443, Nela, alegou:

*2. Com efeito, a Impugnante tem por atividade empresarial a **industrialização e comercialização** de cosméticos da marca Natura, e os produtos de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal classificados*

nas Posições nºs 33.03 a 33.07, e nos Códigos nº 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00, todos da TIPI, estão sujeitos à tributação concentrada (monofásica) do PIS e da COFINS, prevista na Lei nº 10.147/2000.

3. Nas vendas de seus produtos industrializados e sujeitos à tributação concentrada (monofásica), a **Impugnante assume a condição de industrial e, desse modo, aplica as alíquotas majoradas do PIS (2,2%) e da COFINS (10,3%) sobre as respectivas receitas**, conforme o disposto no artigo 1º da Lei nº 10.147/2000.

4. Além da atividade de industrialização de produtos sujeitos à tributação concentrada (monofásica), a **Impugnante também adquire produtos de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal prontos e acabados (portanto, produtos finais) de outras pessoas jurídicas ("terceiristas"), que são diretamente revendidos no mercado interno.**

5. **Nas operações que envolvem a aquisição de produtos finais de outras pessoas jurídicas (fabricantes) e posterior revenda no mercado interno, a Impugnante não assume a condição de industrial. Ou seja, nas vendas de produtos fabricados por terceiros a Impugnante assume a condição de empresa comercial.**

6. Assim, nos termos do artigo 2º da Lei nº 10.147/2000, as receitas na revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada, que não foram industrializados pela própria **Impugnante**, estão sujeitas à alíquota zero do PIS e da COFINS, pois, frise-se, nas vendas diretas no mercado interno a **Impugnante** não assume a condição de industrial.

Registrou que desde a entrada em vigor da referida lei (há mais de 15 anos) sempre adotou esse procedimento, o qual jamais havia sido objeto de questionamento.

Reclamou do raciocínio do autuante, segundo o qual o simples fato da impugnante exercer também a atividade de industrialização de produtos sujeitaria suas vendas às alíquotas majoradas, independentemente de tais vendas recaírem sobre produtos não industrializados pela impugnante.

Acrescentou que tal entendimento representa uma distorção da tributação concentrada, cuja interpretação deve ser realizada conforme o disposto no § 4º do art. 149 da Constituição Federal. No texto da Lei nº 10.147 estaria "extremamente claro (diga-se, à luz do dia)" que a tributação concentrada foi definida "em razão do produto, e não em razão da atividade empresarial (preponderante ou não) desempenhada pelo contribuinte".

O art. 1º da Lei dispõe sobre a aplicação das alíquotas majoradas nas receitas advindas de vendas de produtos industrializados por ela própria "(ou seja, operações em que o

contribuinte assume a condição de industrial)”, enquanto o art. 2º estabelece que, “na revenda direta”, “por se tratar de operação que não envolve produto industrializado pelo próprio contribuinte (ou seja, o contribuinte não assume a condição de industrial), a receita auferida está sujeita à aplicação da alíquota zero”.

Tal interpretação estaria conforme o citado art. 149, § 4º da CF, que determina, na tributação concentrada (monofásica), o recolhimento das contribuições em apenas uma das etapas de circulação do produto. Registrou que a própria Receita Federal se pronunciou nesse sentido, transcrevendo trechos de termo de verificação fiscal e de despacho decisório em processos administrativos em que é parte (fl. 3376).

Aduziu que sua interpretação é “muito mais justa e razoável do que a sustentada pela autoridade administrativa”, e que a aplicação da alíquota zero evita o recolhimento das contribuições “em mais de uma etapa da circulação do produto, cumprindo, assim, os objetivos da tributação concentrada insculpidos na legislação ordinária e no texto constitucional”.

Reclamou que a tributação pretendida representa uma equiparação sem amparo legal, além de tratamento anti-isonômico, afetando a concorrência no mercado interno.

Alegou que “também não prospera a glosa de créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS realizada pela autoridade administrativa, pois, nos termos dos artigos 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.637/2002, dos artigos 1º, 3º e 6º da Lei nº 10.833/2003, da alínea “b” do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal de 1988, e da firme jurisprudência do CARF, a Impugnante tem direito aos créditos calculados sobre gastos efetivamente incorridos, e que contribuíram para o desempenho da sua atividade empresarial e para auferir receita tributável.”

Argumentou que, “na remota hipótese de se entender que as receitas auferidas na [sic] revendas” estão sujeitas à incidência prevista na Lei nº 10.147, devem ser deduzidos os seguintes créditos: (a) sobre devoluções de vendas (doc 8 – planilha juntada pelo termo de fl. 3570) e (b) sobre entrada de produtos sujeitos à tributação concentrada não considerada pela fiscalização (docs 9 e 10 – planilhas juntadas pelos termos de fls. 3571 e 3575).

A seguir (fls. 3384/3391), teceu longas considerações sobre a “improcedência da exigência do PIS e da Cofins nas revendas de produtos monofásicos”, tratando da “interpretação conforme a Constituição Federal de 1988”, citando jurisprudência do STJ – fl. 3385, fazendo referência à discussão legislativa da Emenda Constitucional nº 33/2001– que culminou na introdução do § 4º ao art. 149 da CF [o qual teria estabelecido a incidência das contribuições em apenas uma das etapas do ciclo de comercialização do produto, nos casos da tributação concentrada (monofásica)].

Discorreu (fls. 3391/3398) sobre a tributação concentrada das contribuições na Lei nº 10.147, que se deu com a definição em razão do produto (como decisão do legislador ordinário), invocando a Exposição de Motivos da referida lei e a Solução de Divergência nº 41/2008 da Receita Federal. Quanto ao “regime de incidência das vendas de produtos finais” (fls. 3398/3403), citou pronunciamento de Senadores, no sentido de reforçar a incidência das contribuições apenas uma vez, o que contraria frontalmente o entendimento da fiscalização no auto de infração.

Defendeu (fls. 3403/3405) que os produtos adquiridos para revenda não se submeteram à industrialização pela autuada, e que “não basta o contribuinte ser industrial de alguns produtos, para que a revenda de produtos finais adquiridos de terceiros receba o mesmo tratamento tributário”.

Reiterou diversos argumentos já utilizados na impugnação (como “equiparação sem base legal”, por exemplo), alongando-se na discussão dos mesmos.

No tocante às glosas de créditos feitas pelo autuante (aquisições de produtos de alíquota zero, gás utilizado como combustível em empilhadeiras e obras de construção civil e manutenção predial), tratou (fls. 3419/3429) da não cumulatividade das contribuições a partir da Constituição Federal (Emenda nº 42/2003), passando pelas Leis nºs 10.637 e 10.833, para concluir que tais créditos “devem refletir todos os gastos (custos, despesas e encargos) que colaboram direta ou indiretamente na atividade empresarial geradora de receitas” (exemplificou com doutrina e jurisprudência). Com base nesse entendimento, defendeu (fls. 3429/3433) o direito aos créditos glosados, inclusive os relativos aos insumos adquiridos com alíquota zero.

Detalhou (fls. 3433/3438) a questão referente aos créditos sobre devoluções de produtos objeto de revenda e aquisições de alguns desses produtos de terceiros para posterior revenda.

Refutou (fls. 3438/3440) a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, conforme entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Por fim, resumindo (fls. 3440/3443) os argumentos expendidos, requereu o acolhimento da impugnação para cancelar os autos de infração.

Para dirimir dúvidas quanto a créditos sobre devolução de vendas e sobre entradas de produtos sujeitos à tributação concentrada, o processo foi baixado em diligência pela Resolução de fls. 3595/3597.

Em resposta, a Fiscalização esclareceu (relatório de fls. 3604/3606) os itens da diligência:

Quanto ao item a, esclarece a fiscalização que, de fato, não foram considerados por ocasião do lançamento os créditos relacionados nas planilhas Doc. 08 (Devoluções

de Mercadorias Revendidas Devolvidas – CFOP 1202 e 2202), doc. 09 (Mercadorias Adquiridas para Revenda – NCM 33072010).

No entanto, nos termos do artigo 3º, inciso VIII, da Lei nº 10.637/2002, e do artigo 3º, inciso VIII, da Lei nº 10.833/2003, é de se admitir os créditos alegados pelo impugnante sobre as devoluções das mercadorias revendidas (CFOP 1202 e 2202).

Igualmente cabem ser acatados os créditos sobre as compras de mercadorias de NCM 33072010, relativas ao mês de setembro/2014, que não foram computados no cálculo do lançamento.

Já quanto às mercadorias relacionadas no doc. 10/11 da impugnação, não há qualquer reparo a ser feito no lançamento, uma vez que os óleos vegetais, mesmo sendo insumos para a atividade do contribuinte, não podem gerar crédito do PIS e da Cofins, uma que na etapa anterior ao da fabricação foram tributados à alíquota zero dessas contribuições, conforme já detalhado no Termo de Verificação Fiscal anexo aos Autos de Infração.

Quanto ao item b, estão sendo aceitos na diligência fiscal todos os créditos relacionados nas planilhas Doc. 08 e Doc. 09, conforme planilha 1 – Créditos Acatados pela Fiscalização na Diligência Fiscal, enquanto que os recusados estão demonstrados na planilha 2 – Créditos Recusados na Diligência Fiscal;

Quanto ao item c.1, foi elaborada a planilha 3 – Recálculo do Crédito Tributário Não Aceito pela Fiscalização, considerando todos os créditos relacionados nas planilhas Doc. 08, Doc. 09 e Doc. 10/11 da Impugnação;

Quanto ao item c.2, foi elaborada a planilha 4 – Recálculo do Crédito Tributário Aceito pela Fiscalização, que demonstra o crédito tributário remanescente após o aproveitamento dos créditos listados nos Doc. 08 e 09 da Impugnação, acatados pela fiscalização na diligência fiscal.

*Concedido novo prazo para manifestação, a autuada apresentou a petição de fls. 3626/3634, na qual sintetizou os argumentos já expendidos na impugnação e, quanto ao resultado da diligência, alegou que foi consignado “inadvertidamente”, no relatório da diligência, que os produtos a que se referem o **doc. 10** da impugnação seriam óleos vegetais. Porém, os óleos vegetais estariam indicados no **doc. 11**, enquanto o **doc. 10** seria referente a “centenas de notas fiscais de aquisições de produtos (e não ‘óleos vegetais) sujeitos à tributação concentrada (monofásica) no ano de 2015, e que também foram revendidos à alíquota zero”. Requereu, assim, o reconhecimento dos referidos créditos, que por si só seriam responsáveis por: “(I)*

redução do principal autuado a título de PIS em R\$ 3.274.689,21; e (II) redução adicional do principal autuado a título de COFINS em R\$ 15.331.499,48.”

Também reclamou de erro no recálculo relativo ao mês de fevereiro de 2015, nos seguintes termos:

12. Por fim, constatou a **Requerente** também a existência de **erro no recálculo da autoridade administrativa relativamente ao mês de fevereiro de 2015** (efetuado após o abatimento dos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS reconhecidos na diligência fiscal), resultando em uma exigência a maior a título de PIS e de COFINS no total de R\$ 147.474,24 (principal).

13. De fato, na planilha de recálculo apresentada pela autoridade administrativa, **existe erro na somatória das colunas “H” e “I” da Linha nº 680, pois não foram considerados os valores indicados na Linha nº 676** (glosas de crédito do período), o que, mesmo com o abatimento dos créditos da não cumulatividade reconhecidos na diligência fiscal, resultou exigência indevida a título de PIS e de COFINS.

14. Confira-se, a propósito, a correta apuração dos débitos supostamente devidos a título de PIS e de COFINS relativamente ao mês de apuração de fevereiro de 2015 (principal):

Itens da Apuração	PIS	COFINS
Linha H668	R\$ 991.395,69	R\$ 4.641.534,37
Linha H672	R\$ 545.705,69 (-)	R\$ 2.554.894,80 (-)
Linha H674	0,00	0,00
Linha H676	R\$ 6.131,89 (+)	R\$ 28.243,84 (+)
Linha H678	R\$ 16.002,80 (-)	R\$ 74.922,18 (-)
TOTAL	R\$ 435.819,09	R\$ 2.039.961,23

15. Assim, o **resultado da diligência fiscal deve ser corrigido**, para: (I) reconhecer também os créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS, calculados sobre as notas fiscais de entrada de produtos sujeitos à tributação concentrada no ano de 2015 (**doc. 10 da impugnação**); e (II) apurar corretamente os valores supostamente devidos a título de PIS e de COFINS relativamente ao mês de fevereiro de 2015.

Para dirimir as dúvidas quanto aos créditos das aquisições que constam do doc. 10 da impugnação, bem como sobre os alegados equívocos apontados nos itens 12 a 14 acima, o processo foi baixado em diligência pela Resolução de fls. 3658/3660.

Em resposta, a Fiscalização esclareceu (relatório de fls. 3667/3668) os itens da diligência:

Quanto ao item a, a conclusão da fiscalização é de que os créditos do PIS e da Cofins sobre as compras de produtos NCM 33.03 a 33.07, citadas no aditamento à impugnação, não foram consideradas nos lançamentos dessas contribuições dos períodos de apuração de fevereiro/2015 a dezembro/2015, o que está sendo regularizado nesta diligência fiscal.

Quanto ao item b, foi elaborado o Demonstrativo nº 1, anexo a este Relatório, onde estão detalhados os créditos do PIS e da Cofins alegados na impugnação e acatados pela fiscalização, e os recusados por trataram-se de insumos tributados à alíquota zero dessas contribuições (óleos vegetais do capítulo 15 da NCM).

Quanto ao item c.1, foi elaborado o Demonstrativo nº 2, anexo a este Relatório, com os valores remanescentes da autuação após os descontos dos créditos alegados na impugnação.

Quanto ao item c.2, foi elaborado o Demonstrativo nº 3, anexo a este Relatório, com os valores remanescentes da autuação após os descontos dos créditos alegados na impugnação e aceitos pela fiscalização.

Concedido novo prazo, a autuada apresentou a manifestação de fls. 3681/3686, na qual sintetizou os argumentos já expendidos na impugnação e concluiu:

5. Após a **realização de 2 (duas) diligências fiscais**, a repartição de origem elaborou relatórios e novos cálculos, atestando a legitimidade dos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS, calculados sobre (a) devoluções de vendas (**doc. 08 da impugnação**); e (b) notas fiscais de entrada de produtos sujeitos à tributação concentrada não consideradas originalmente nos lançamentos tributários, relativas ao mês de setembro de 2014 e ao ano de 2015 (**docs. 09 e 10 da impugnação**).

6. Portanto, é incontroverso o direito da Requerente aos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS calculados sobre (a) devoluções de vendas (doc.

08 da impugnação); e (b) notas fiscais de entrada de produtos sujeitos à tributação concentrada não consideradas originalmente nos lançamentos tributários pela fiscalização, relativas ao mês de setembro de 2014 e ao ano de 2015 (docs. 09 e 10 da impugnação).

DO PEDIDO

7. Diante do exposto, é a presente para reiterar e ratificar integralmente a impugnação apresentada, para que:

(I) os autos de infração sejam integralmente cancelados; ou,

(II) ao menos, sejam abatidos todos os créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS, calculados sobre (a) devoluções de vendas (doc. 08 da impugnação); e (b) notas fiscais de entrada de produtos sujeitos à tributação concentrada não consideradas originalmente nos lançamentos tributários, relativas ao mês de setembro de 2014 e ao ano de 2015 (docs. 09 e 10 da impugnação).

A decisão recorrida julgou procedente em parte a Impugnação para reduzir ou cancelar as exigências das contribuições conforme os valores da tabela encartada no julgado (referentes ao lançamento sem suspensão da exigibilidade por força de ação judicial) e, na mesma proporção, os consectários legais e apresenta a seguinte ementa:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

REGIME MONOFÁSICO. FABRICANTES DE PRODUTOS SUJEITOS A ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS. PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL, PERFUMARIA OU DE TOUCADOR. REVENDA. INCIDÊNCIA.

Incidem as alíquotas diferenciadas sobre as receitas de vendas de produtos de higiene pessoal, perfumaria ou de toucador, auferida por pessoa jurídica fabricante desses produtos, ainda que na condição de revendedor.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeitos da apuração de créditos a serem descontados da contribuição pela sistemática da não cumulatividade, consideram-se insumos as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado.

AQUISIÇÕES. ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITOS.

As aquisições de produtos sem incidência das contribuições impossibilitam o desconto de créditos da não cumulatividade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

CONEXÃO.

Por serem conexos, aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep as mesmas conclusões referentes ao lançamento da Cofins.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Os juros de mora incidem sobre a totalidade do crédito tributário, do qual faz parte a multa lançada de ofício.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte"

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) improcede a exigência do PIS e da COFINS nas vendas de produtos monofásicos;

(ii) deve prevalecer uma interpretação sistemática e teleológica da legislação ordinária que disciplina a tributação concentrada (monofásica) do PIS e da COFINS;

(iii) de acordo com o art. 149, §4º, da Constituição Federal de 1988, com a instituição da tributação concentrada (monofásica) do PIS e da COFINS, essas contribuições sociais serão recolhidas uma única vez no ciclo de comercialização do produto;

(iv) a decisão administrativa que, na sua fundamentação, invoca também o disposto no §4º do artigo 149 da CF/88, para reconhecer a aplicação do artigo 2º da Lei nº 10.147/2000 na situação fática tratada no caso concreto, não representa, em hipótese alguma, a declaração de inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 10.147/2000;

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

(vi) o legislador definiu o regime de tributação concentrada (monofásica) do PIS e da COFINS para os produtos indicados taxativamente na Lei nº 10.147/2000, e de forma absolutamente autônoma e independente da atividade desempenhada pelo contribuinte;

(vii) nos termos da Lei nº 10.147/2000, o regime de incidência concentrada (monofásica) do PIS e da COFINS é definido pelo produto (mais precisamente, pelas características dos produtos vendidos ou revendidos), e não pela atividade empresarial desempenhada pelo contribuinte, conforme equivocadamente aduzido na motivação dos lançamentos tributários e na r. decisão recorrida;

(viii) cita a Solução de Divergência nº 41, de 3 de novembro de 2008;

(ix) a receita proveniente da venda dos produtos indicados taxativamente na Lei nº 10.147/2000 (artigo 1º), que foram industrializados ou importados pelo próprio contribuinte, está sujeita às alíquotas majoradas do PIS e da COFINS (2,2% e 10,3%, respectivamente, no caso de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal);

(x) na hipótese definida no artigo 1º da Lei nº 10.147/2000, o legislador tratou especificamente das vendas de produtos fabricados e importados pelo próprio contribuinte. Portanto, o que enseja a aplicação do regime de incidência previsto no artigo 1º da

Lei nº 10.147/2000 é o fato de o produto vendido ter sido fabricado ou importado pelo próprio contribuinte;

(xi) no artigo 2º da Lei nº 10.147/2000, a receita auferida na revenda dos produtos sujeitos à tributação concentrada, que não foram industrializados nem importados diretamente pelo próprio contribuinte, está sujeita à alíquota zero do PIS e da COFINS;

(xii) a receita auferida na venda ou revenda de produtos não sujeitos à tributação concentrada (monofásica) está sujeita às seguintes alíquotas do PIS e da COFINS: (I) 0,65% e 3%, no regime cumulativo (Lei nº 9.718/98); e (II) 1,65% e 7,6%, no regime não cumulativo (Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03);

(xiii) se o contribuinte industrializa e importa produtos sujeitos à tributação concentrada (monofásica), e também revende outros produtos (não fabricados nem importados pelo próprio contribuinte), evidente e obviamente, as respectivas receitas não estão sujeitas às mesmas alíquotas do PIS e da COFINS, como alegado pela autoridade administrativa e aduzido na r. decisão recorrida;

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

(xv) o que atrai a incidência do artigo 1º da Lei nº 10.147/2000 é a venda de produto industrializado ou importado pelo próprio contribuinte. Ou seja, o próprio contribuinte (por si) industrializa ou importa o produto sujeito à tributação concentrada (monofásica), e posteriormente vende;

(xvi) conforme cabalmente comprovado no curso da fiscalização e reconhecido pela própria autoridade administrativa no termo de verificação fiscal (portanto, é fato incontroverso nos autos), os produtos revendidos no mercado interno não foram industrializados pela Recorrente, que também não revendeu produtos importados;

(xvii) nas operações envolvendo aquisições de produtos finais de outras pessoas jurídicas (fabricantes “terceiristas”) e vendas no mercado interno, a Recorrente não assumiu a condição de industrial, com o que deve ser observado o disposto no artigo 2º da Lei nº 10.147/2000 (alíquota zero do PIS e da COFINS);

(xviii) adquiriu no mercado interno produtos (finais) sujeitos à tributação concentrada (monofásica), que foram industrializados por outras pessoas jurídicas. Os produtos adquiridos no mercado interno e posteriormente revendidos não foram industrializados pela Recorrente. Vale dizer, nos produtos adquiridos no mercado interno e posteriormente revendidos não executou qualquer das atividades indicadas no artigo 4º do Decreto nº 7.212/2000 (Regulamento do IPI);

(xix) não procedeu à industrialização dos produtos finais adquiridos no mercado interno e posteriormente revendidos, ou seja, nas operações relacionadas pela fiscalização não vendeu produtos por ela industrializados; logo, é inaplicável às receitas de revenda o regime de incidência previsto no artigo 1º da Lei nº 10.147/2000;

(xx) na revenda existem 2 (duas) operações com produtos sujeitos à tributação concentrada (monofásica) absolutamente distintas e que não se comunicam, a saber: (I) venda do produto industrializado pelo fabricante para a Recorrente (venda de produto industrializado pelo próprio contribuinte); e (II) revenda do produto final pela Recorrente (revenda de produto não industrializado pelo próprio contribuinte);

(xxi) na venda do produto industrializado para a Recorrente, as receitas auferidas pelos fabricantes estão sujeitas ao regime de incidência previsto no artigo 1º da Lei nº 10.147/2000, ou seja, aplicação das alíquotas majoradas do PIS e da COFINS sobre as respectivas receitas. Dessa forma, as receitas auferidas na revenda de produtos não industrializados pela Recorrente estão sujeitas à alíquota zero do PIS e da COFINS, conforme o disposto no artigo 2º da Lei nº 10.147/2000;

(xxii) do regime de tributação concentrada previsto na Lei nº 10.147/2000, e considerando-se que os produtos revendidos no mercado interno não foram industrializados pela Recorrente, as receitas auferidas nas meras vendas de produtos finais não estão sujeitas às alíquotas majoradas do PIS (2,2%) e da COFINS (10,3%). Nesse passo, nas meras vendas de produtos que não foram industrializados pela Recorrente, ou seja, no desempenho da atividade estritamente comercial, sem assumir a condição de industrial, as respectivas receitas estão sujeitas à alíquota zero do PIS e da COFINS, nos termos do artigo 2º da Lei nº 10.147/2000;

(xxiii) em se tratando de revenda de produtos não industrializados pela Recorrente, a exigência fiscal formalizada pela autoridade administrativa (e mantida pela r. decisão recorrida) constitui a imposição de mais um recolhimento na etapa de circulação do produto, o que afronta claramente o disposto na Lei nº Lei nº 10.147/2000 e no §4º do artigo 149 da Constituição Federal;

(xxiv) a exigência fiscal acabou por instituir uma espécie de “equiparação” nas operações de venda, absolutamente desprovida de amparo legal, cujo argumento de defesa da Recorrente, a rigor, não foi refutado na r. decisão recorrida;

(xxv) muito embora o termo “equiparação” não tenha constado do Termo de Verificação Fiscal, fato é que, para fins de aplicação do artigo 1º da Lei nº 10.147/2000, por simples ato de interpretação da fiscalização, as operações de revenda de produtos não industrializados pelo próprio contribuinte foram equiparadas às operações realizadas pelas pessoas jurídicas que venderam os produtos para a Recorrente, e que realmente procederam à industrialização de produtos sujeitos à tributação concentrada;

(xxvi) no fundo, as operações em que a Recorrente atuou como empresa comercial, apenas revendendo produtos finais adquiridos de outras pessoas jurídicas, foram na prática equiparadas às operações realizadas pelos reais fabricantes;

(xxvii) o Decreto nº 8.383/2015 incluiu os produtos de perfumaria, cosméticos e higiene pessoal na relação do Anexo III da Lei nº 7.789/98, equiparando estabelecimentos atacadistas a estabelecimentos industriais, tornando-os contribuintes especificamente para o IPI quando da revenda dos referidos produtos adquiridos de empresas interdependentes;

(xxviii) a despeito das discussões envolvendo a validade do Decreto nº 8.383/2015, fato é que o referido ato normativo se aplica apenas para o IPI, não podendo ser invocado, nem mesmo por analogia, para fins de aplicação das regras do PIS e da COFINS;

(xxix) tece considerações sobre aspectos anti-isonômicos e concorrenciais;

(xxx) são improcedentes as glosas de créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS;

(xxxi) após a realização de 2 (duas) diligências fiscais, a repartição de origem apresentou relatórios e novos cálculos, confirmando a legitimidade dos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS, calculados sobre (a) devoluções de vendas; e (b) notas fiscais de entrada de produtos sujeitos à tributação concentrada não consideradas originalmente nos lançamentos tributários, relativas ao mês de setembro de 2014 e ao ano de 2015.

(xxxiv) com isso, a decisão recorrida acolheu parcialmente a impugnação, apenas para abater os créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS calculados sobre **(a)** as devoluções de vendas, e **(b)** as notas fiscais de entrada de produtos sujeitos à tributação concentrada não consideradas pela fiscalização, relativas ao mês de setembro de 2014 e ao ano de 2015, de modo que esse ponto atualmente é objeto de recurso de ofício (reexame necessário);

(xxxv) a decisão recorrida manteve a glosa dos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS, calculados sobre os gastos incorridos nas aquisições de **(I)** produtos (NCMs nºs 1511.90.00, 1512.19.19, 1513.29.20 e 1514.19.10) utilizados na industrialização de outros produtos destinados à venda; **(II)** gás liquefeito de petróleo utilizado como combustível em empilhadeiras; e **(III)** serviços de obras de construção civil e manutenção predial;

(xxxvi) tem direito aos créditos calculados sobre gastos efetivamente incorridos, e que contribuíram para o desempenho da sua atividade empresarial e para auferir receita tributável;

(xxxvii) qualquer restrição estabelecida pelas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como qualquer interpretação conferida aos seus dispositivos, que implicarem desconsideração ou mitigação do princípio constitucional da não cumulatividade, previsto de forma ampla e irrestrita no §12 do artigo 195 da CF/88 para os setores da economia sujeitos a tal sistemática de apuração do PIS e da COFINS, não poderão prevalecer;

(xxxviii) os créditos permitidos na sistemática não cumulativa do PIS e da COFINS devem refletir todos os gastos que contribuem para o desempenho da atividade empresarial e o auferimento de receitas (base de cálculo das referidas contribuições sociais);

(xxxix) o conceito de insumo para efeito de apuração de créditos do PIS e da COFINS não cumulativos deve ser construído a partir da relação existente entre gastos incorridos e atividade empresarial geradora de receitas, não se limitando a apuração dos créditos, portanto, às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, ou, então, aos serviços aplicados ou consumidos diretamente na prestação de serviços.

(xl) é firme a jurisprudência do CARF segundo a qual, para fins de apuração de créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS, deve existir relação (que não é física) entre o gasto incorrido e a atividade empresarial desempenhada pelo contribuinte;

(xli) a matéria é objeto de análise por parte do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.221.170 para julgamento na sistemática dos recursos repetitivos;

(xlii) são ilegais as restrições impostas pelas Instruções Normativas nºs 247/2002 e 404/2004, pois comprometem a não cumulatividade das contribuições ao PIS e à COFINS;

(xliii) a não cumulatividade do PIS e da COFINS deve ser interpretada de maneira ampla, devendo o conceito de insumo ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a importância de determinado bem ou serviço para o desempenho da atividade empresarial do contribuinte;

(xliv) para efeito de apuração de créditos do PIS e da COFINS não cumulativos devem ser considerados todos os gastos incorridos pelo contribuinte no desempenho da atividade empresarial geradora de receitas, nos termos dos artigos 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.637/2002, dos artigos 1º, 3º e 6º da Lei nº 10.833/2003, e da alínea “b” do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal;

(xlv) inaplicabilidade do disposto nas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004;

(xlvi) são diversos os acórdãos do CARF, afastando o disposto nas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004, para fins de reconhecer a legitimidade de créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS;

(xlvii) a r. decisão recorrida manteve a glosa dos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS calculados sobre os gastos incorridos nas aquisições de produtos (NCMs nºs 1511.90.00, 1512.19.19, 1513.29.20 e 1514.19.10) os quais são utilizados como insumos na industrialização de outros produtos destinados à venda;

(xlviii) ainda que os produtos classificados nas NCMs nºs 1511.90.00, 1512.19.19, 1513.29.20 e 1514.19.10 tenham sido adquiridos com tributação à alíquota zero do PIS e da COFINS, certo é que eles compuseram o produto final da Recorrente, que por sua vez foi revendido no mercado interno, ensejando, desse modo, o recolhimento de PIS e de COFINS, inclusive com alíquotas majoradas (Lei nº 10.147/2000);

(xlix) A decisão recorrida manteve também a glosa dos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS calculados sobre os gastos incorridos nas aquisições de gás liquefeito de petróleo (GLP) utilizado como combustível em empilhadeiras;

(l) As empilhadeiras são absolutamente necessárias e imprescindíveis para a movimentação de insumos na indústria, e não operam sem a utilização de gás liquefeito de petróleo;

(li) os serviços de obras de construção civil e manutenção predial também são relevantes para o desempenho da atividade empresarial e auferimento de receita tributável, de

modo que igualmente constituem “insumos” e, portanto, ensejam a apuração de créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS; e

(lii) não há incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator

- Do Recurso de Ofício

A decisão recorrida encontra-se bem fundamentada, razão pela qual a adoto como razões de decidir, reproduzindo-a em sua íntegra.

"DAS DEDUÇÕES E INCORREÇÕES

No tocante às deduções reclamadas pela impugnante – sobre devoluções de vendas (doc. 8) e entrada de produtos para revenda sujeitos à tributação concentrada (docs. 9 e 10) – as diligências demonstraram a pertinência dos seus argumentos.

Na análise da primeira diligência, a Fiscalização concordou com a necessidade de se considerar os créditos relativos às devoluções de mercadorias e às mercadorias adquiridas para revenda (docs. 8 e 9), elaborando demonstrativos com os valores remanescentes, discordando apenas quanto às mercadorias relacionados nos docs. 10/11.

Esclarecido, na segunda diligência, que os produtos a que se referem o doc. 10 não seriam óleos vegetais, como alegado pela Fiscalização, esta aceitou também os créditos a eles referentes, refazendo os demonstrativos da primeira diligência. No “Demonstrativo nº 1” (Termo de Anexação de fl. 3670) e “Demonstrativo nº 2” (Termo de Anexação de fl. 3671), o autuante recalculou os valores do lançamento, relacionou os créditos recusados [relativos aos óleos vegetais (NCM CAP 15)], bem como corrigiu o erro apontado pela impugnante quanto à fórmula no demonstrativo anterior, para o mês de fevereiro de 2015.

Assim, restaram consignados os valores devidos após o acatamento dessas alegações específicas, no “Demonstrativo nº 3” (Termo de Anexação de fl. 3672).

Considerando que, após o acatamento pela fiscalização dos valores relacionados pela impugnante nos docs 8 a 10, não houve nova discordância, é de se concluir pela aquiescência quanto aos cálculos realizados na diligência. E mais, sendo procedentes as alegações quanto aos valores dos docs 8 a 10, é de se adotar o recálculo como resultado deste julgamento.

Portanto, tendo sido aqui refutadas as alegações relativas às alíquotas incidentes sobre as mercadorias para revenda, sobre o conceito de insumo para efeitos de apropriação de crédito e sobre o direito a crédito de aquisições à alíquota zero, concluo pela procedência das contribuições exigidas remanescentes das diligências, a saber:

VALORES REMANESCENTES - CRÉDITOS SEM SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE POR AÇÃO JUDICIAL				
	2012	2013	2014	2015
PIS				
jan	0,00	0,00	274.507,33	208.555,37
fev	0,00	0,00	167.608,96	429.714,79
mar	0,00	0,00	17.139,04	529.483,17
abr	0,00	0,00	129.818,58	135.515,70
mai	0,00	0,00	104.198,64	175.195,88
jun	0,00	0,00	0,00	275.838,11
jul	0,00	0,00	0,00	318.764,71
ago	0,00	31.679,68	0,00	8.721,87
set	0,00	22.337,09	0,00	0,00
out	0,00	114.317,93	0,00	0,00
nov	484.202,69	22.662,34	212.424,03	0,00
dez	181.582,81	264.206,52	185.310,54	0,00
COFINS				
jan	0,00	0,00	1.281.778,24	974.860,99
fev	0,00	0,00	772.571,87	2.018.873,62
mar	0,00	0,00	78.467,15	2.477.973,92
abr	0,00	0,00	601.187,36	633.852,37
mai	0,00	0,00	479.101,88	820.235,24
jun	0,00	0,00	0,00	1.291.423,90
jul	0,00	0,00	0,00	1.492.398,44
ago	0,00	120.505,49	0,00	40.834,23
set	0,00	99.091,26	0,00	0,00
out	0,00	528.187,13	0,00	0,00
nov	2.266.068,58	98.223,40	974.350,70	0,00
dez	850.136,46	1.232.730,18	867.481,45	0,00

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício.

- Do Recurso Voluntário

(i) Da incidência do PIS e da COFINS na revenda de produtos sujeitos ao regime monofásico de tributação - Lei 10.147/2000

Defende a Recorrente que suas operações de revenda de produtos não submetidos à processo de industrialização estão sujeitas à incidência da alíquota "zero" nas contribuições ao PIS e a COFINS.

Em seu entendimento, as operações que pratica se enquadram no disposto no art. 2º da Lei 10.147/2000, *in verbis*:

"Art. 2º São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador."

Por sua vez, a Fazenda Nacional compreende que as operações realizadas pela Recorrente estão sujeitas à tributação diferenciada, conforme estabelecido no art. 1º do citado texto legal, a seguir reproduzido:

"Art. 1º A contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46 e 3303.00 a 33.07, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00, 3401.11.90, 3401.20.10 e 9603.21.00, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 10.548, de 13.11.2002)

Art. 1º A Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01; 30.03, exceto no código 3003.90.56; 30.04, exceto no código 3004.90.46; e 3303.00 a 33.07, exceto na posição 33.06; nos itens 3002.10.1; 3002.10.2; 3002.10.3; 3002.20.1; 3002.20.2; 3006.30.1 e 3006.30.2; e nos códigos 3002.90.20; 3002.90.92; 3002.90.99; 3005.10.10; 3006.60.00; 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00; todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

I – incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código

3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00: 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento); (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00: Pois bem. Como visto, a ponto fulcral da questão está em saber se a Recorrente possui ou não o direito, em suas operações, a redução para alíquota "zero" das contribuições ao PIS e à COFINS.

2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento); (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.06, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento); e (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

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

§ 1º Para os fins desta Lei, aplica-se o conceito de industrialização estabelecido na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

§ 2º O Poder Executivo poderá, nas hipóteses e condições que estabelecer, excluir, da incidência de que trata o inciso I, produtos indicados no caput, exceto os classificados na posição 3004.

§ 3º Na hipótese do § 2º, aplica-se, em relação à receita bruta decorrente da venda dos produtos excluídos, as alíquotas estabelecidas no inciso II."

O critério adotado pelo legislador para fazer jus à alíquota "zero" é que a pessoa jurídica não esteja enquadrada na condição de industrial ou de importador.

No caso dos autos, é fato incontroverso que a Recorrente além de exercer a atividade comercial (de revenda) é também industrial.

Assim, perfilho o entendimento de que estando enquadrada como empresa industrial, a Recorrente não se amolda ao descritivo legal posto no *caput* do art. 2º da Lei 10.147/2000.

É uníssono o entendimento do Poder Judiciário, no sentido de que o benefício previsto no art. 2º da Lei 10.147/2000 é destinado para as empresas comerciantes não enquadradas como industrial ou importadora.

Neste sentido, os precedentes jurisprudenciais a seguir reproduzidos:

"TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. ART. 2º DA LEI N.º 10.147/00. ALÍQUOTA ZERO. PRESTADORA DE SERVIÇOS MÉDICO-HOSPITALARES. VENDA DE MEDICAMENTOS. NÃO OCORRÊNCIA. INAPLICABILIDADE DA NORMA. 1. A Lei n.º 10.147/00, com a redação que lhe foi dada pela Lei n.º 10.865/04, instituiu a incidência monofásica das contribuições PIS e COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedem à industrialização ou à importação de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal, referidos no art. 1º, inciso I, alíneas "a" e "b", do referido diploma legal. 2. Em contrapartida, o art. 2º da Lei n.º 10.147/02 reduziu a zero as alíquotas das contribuições PIS e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador ou de optante pelo SIMPLES. 3. A norma inserta na Lei n.º 10.147/00 tem como destinatário os comerciantes varejistas e não os hospitais, porquanto o seu objetivo social não é a venda de medicamentos, mas a prestação de serviços médico-hospitalares, para os quais utiliza medicamentos farmacêuticos." (TRF4, APELREEX 2008.70.05.002739-7, SEGUNDA TURMA, Relatora LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, D.E. 12/05/2010) (destaque nosso)

"TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. ALÍQUOTA ZERO. FARMÁCIA DE MANIPULAÇÃO. PRESENÇA DOS REQUISITOS DO ART. 2º DA LEI Nº 10.147/2000.

1. Para fazer jus ao benefício do regime de alíquota zero do PIS/COFINS faz-se necessário preencher os seguintes requisitos cumulativos: a receita bruta deve ser derivada da venda dos produtos elencados no art. 1º, I, da Lei nº 10.147/2000; comprovação de o contribuinte não ser industrial ou importador; e não ser optante do SIMPLES.

2. Enquadrando-se os medicamentos manipulados pela parte autora no capítulo 30.04 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, bem assim diante da demonstração que não ostenta a condição de optante do SIMPLES e industrial, é de rigor o acolhimento da pretensão recursal.

3. Precedente desta Corte.

4. Apelação provida." (PROCESSO: 200783000146529, AC464048/PE, DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA, Terceira Turma, JULGAMENTO: 31/05/2012, PUBLICAÇÃO: DJE 14/06/2012 - Página 445) (destaque nosso)

"PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO RESCISÓRIA. EXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO LITERAL A NORMA JURÍDICA. ERRO DE FATO EVIDENCIADO. MEDICAMENTOS MANIPULADOS EM FARMÁCIA. PRODUTO NÃO INDUSTRIALIZADO. PREVISÃO NA LEGISLAÇÃO PERTINENTE. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA ZERO DE PIS/COFINS. PRESENÇA DOS REQUISITOS DO ART. 2º DA LEI Nº 10.147/2000. PROCEDÊNCIA DA AÇÃO RESCISÓRIA.

1. Ação Rescisória com pedido de tutela provisória em que se busca, com fundamento no art. 485, IX, do antigo Código de Processo Civil, rescindir o julgado deste egrégio Tribunal, no qual se deu provimento à apelação e à remessa oficial para reconhecer que a empresa apelante não faz jus ao regime de alíquota zero de que trata o artigo 2º da Lei nº 10.147/2000.

2. O acórdão rescindendo entendeu que a contribuinte, na condição de industrial (farmácia de manipulação), e por ser optante do regime tributário do SIMPLES, não goza do benefício da alíquota zero nos termos do art. 2º, da Lei nº. 10.147/2000.

(...)

8. A jurisprudência já firmou o entendimento no sentido de que, para fazer jus ao benefício da alíquota zero do PIS/COFINS, faz-se necessário o preenchimento dos seguintes requisitos cumulativos: a) a receita bruta deve ser derivada da venda dos produtos elencados no art. 1º, I, da Lei nº. 10.147/2000; b) comprovação de que o contribuinte não é industrial ou importador; c) o contribuinte não ser optante do SIMPLES. Precedentes: TRF2 Sétima Turma, AC 00320716520064013400, Relator: Desembargador Federal Reynaldo Fonseca Juiz Federal Rafael Paulo Soares Pinto - conv., DJ: 10/04/2015, decisão unânime; Terceira Turma, TRF5 AC 464048, Relator: Desembargador Federal Luiz Alberto Gurgel de Faria, jul 31/05/2012, publ. DJ: 14/06/2012, decisão unânime.

(...)

12. Ação rescisória julgada procedente para rescindir o acórdão da Segunda Turma que deu provimento à apelação e à remessa oficial e, no juízo rescisório, restaurar os efeitos da sentença que julgou procedente o pedido inicial." (TRF5 - PROCESSO: 08063339420164050000, AR/SE, DESEMBARGADOR FEDERAL CARLOS REBÊLO JÚNIOR, Pleno, JULGAMENTO: 23/08/2017, PUBLICAÇÃO:) (destaque nosso)

"Tributário. PIS e COFINS. Alíquota zero. Lei nº 10.147/2000. Medicamentos. Contribuinte industrial. Inaplicabilidade. Precedente. Agravo inominado improvido." (TRF5-PROCESSO: 0010529192011405000001, EDAG117284/01/PE, DESEMBARGADOR FEDERAL LAZARO GUIMARÃES,

Quarta Turma, JULGAMENTO: 09/08/2011, PUBLICAÇÃO:
DJE 18/08/2011 - Página 332)

Não é diferente o posicionamento adotado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, de acordo com o seguinte julgado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

REGIME MONOFÁSICO. LEI Nº 10.147/2000. FABRICANTES DE PRODUTOS SUJEITOS A ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS. PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL, PERFUMARIA OU DE TOUCADOR. REVENDA. INCIDÊNCIA.

Incidem as alíquotas diferenciadas previstas no art. 1º, I, "b" da Lei nº 10.147/2000 sobre as receitas oriundas da revenda de produtos de higiene pessoal, perfumaria ou de toucador, auferida por pessoa jurídica fabricante desses produtos, ainda que o revendedor não os tenha submetido a processo de industrialização.

ERROS MATERIAIS. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à defesa o ônus da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária.

MULTAS. ABUSIVIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE.

Estando a penalidade e seu percentual expressamente previstos em texto legal, só cabe à administração verificar a presença dos pressupostos de fato para sua aplicação.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É legítima a cobrança de juros de mora com base na variação da taxa Selic.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expreso.

Recurso voluntário provido em parte." (Processo nº 19311.720281/2012-87; Acórdão nº 3402-002.799; Relator Conselheiro Antonio Carlos Atulim; sessão de 09/12/2015)

Do voto condutor destaco:

"À luz do art. 2º, estão desonerados todos os contribuintes que não forem industriais ou importadores dos produtos especificados no art. 1º, I, "b", da Lei nº 10.147/00.

Em outras palavras, a lei desonerou os contribuintes que são exclusivamente comerciantes dos produtos especificados no art. 1º, I, "b" da Lei nº 10.147/00.

Se a desoneração recaiu sobre aqueles contribuintes que são exclusivamente comerciantes, a conclusão a que se chega é que a expressão “(...) pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação (...)” contida no caput do art. 1º da Lei nº 10.147/00 abrange todas as pessoas jurídicas que sejam industriais ou importadoras daqueles produtos.

Portanto, se pessoa jurídica for industrial ou importadora dos produtos especificados no art. 1º, I, “b” da Lei nº 10.147/00 e auferir receita proveniente da venda desses produtos, essa receita estará sujeita às alíquotas diferenciadas do regime monofásico, independentemente de os produtos terem sido efetivamente industrializados ou importados pela pessoa jurídica.

Essa interpretação é confirmada pelo fato de o art. 24 da Lei nº 11.727/08 ter concedido à empresa sujeita ao regime monofásico o direito de crédito sobre aquisições de desses produtos, quando efetuadas de outra pessoa jurídica importadora ou fabricante, para fins de revenda.”

Ainda do CARF:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 31/10/2001 a 31/12/2003

COFINS ALÍQUOTA PRODUTOS DE HIGIENE E BELEZA ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAL E COMERCIAL ARTS. 1º E 2º DA LEI Nº 10.147/00.

Para o cálculo da Cofins incidente sobre a receita de venda dos produtos de higiene e beleza aplicase a alíquota de 10,3% no caso de receita auferida por pessoa jurídica que proceda à industrialização ou importação dos citados produtos sendo que a alíquota é reduzida a zero, no caso de receita de revenda dos referidos produtos, auferida por pessoa jurídica não enquadrada na condição de industrial ou importador. (...)” (Processo nº 19515.001904/2004-12; Acórdão 3402-001.908; Relator Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça)

Assim, entendo que o benefício previsto no art. 2º da Lei 10.147/2000 somente é possível aos contribuintes que, cumulativamente, preencham os seguintes requisitos: a) a receita bruta deve ser derivada da venda dos produtos elencados no art. 1º, I, da Lei nº. 10.147/2000; b) comprovação de que o contribuinte não é industrial ou importador e c) o contribuinte não ser optante do SIMPLES.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário em tal matéria.

(ii) Da glosa dos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS, calculados sobre os gastos incorridos nas aquisições de insumos

Em relação ao mérito de tal tópico recursal algumas considerações introdutórias se fazem necessárias.

Marco Aurélio Grecco (in "Conceito de insumo à luz da legislação de PIS/COFINS", Revista Fórum de Direito Tributário RFDT, ano1, n. 1, jan/fev.2003, Belo Horizonte: Fórum, 2003) diz que será efetivamente insumo ou serviço com direito ao crédito sempre que a atividade ou a utilidade forem necessárias à existência do processo ou do produto ou agregarem (ao processo ou ao produto) alguma qualidade que faça com que um dos dois adquira determinado padrão desejado.

O escólio de Aliomar Baleeiro é elucidativo para a questão posta em debate:

"É uma algaravia de origem espanhola, inexistente em português, empregada por alguns economistas para traduzir a expressão inglesa "input", isto é, o conjunto dos fatores produtivos, tais como matérias-primas, energia, trabalho, amortização de capital, etc, empregados pelo empresário para produzir o "output" ou o produto final (...)" (Direito Tributário Brasileiro, Forense Rio de Janeiro, 1980, 9ª edição, pág.214)

Equivocadamente, a decisão recorrida utilizou para o caso concreto o conceito de insumos da legislação do IPI, conforme consignado no voto nos seguintes termos:

" Diante disto, entendo que a interpretação extensiva ao conceito de insumo que quer dar o contribuinte não pode prosperar e, embora, em tese, sejam necessárias para a execução da atividade empresarial, não são bens e serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviço, motivo pelo qual não é possível o creditamento da contribuição ao PIS e da Cofins não cumulativa."

Ainda, adotou como fundamento decisório, a Instrução Normativa nº 404/2004, conforme segue:

" A Receita Federal do Brasil — através da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, definiu o conceito de insumo:"

E prossegue:

"A instrução normativa acima é clara em conceituar insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda — para fins de aproveitamento de créditos da contribuição ao PIS e da Cofins, não cumulativos — como sendo: a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem ou qualquer outro bem que sofra alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado."

O Superior Tribunal de Justiça entende que são ilegais as Instruções Normativas 247/2002 e 404/2004, conforme a seguir:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004.

1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada a lide, muito embora não faça considerações sobre todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pelas partes.

2. Agride o art. 538, parágrafo único, do CPC, o acórdão que aplica multa a embargos de declaração interpostos notadamente com o propósito de prequestionamento. Súmula n. 98/STJ: "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório".

3. São ilegais o art. 66, §5º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 - Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e o art. 8º, §4º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 - Cofins, que restringiram indevidamente o conceito de "insumos" previsto no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, para efeitos de creditamento na sistemática de não-cumulatividade das ditas contribuições.

4. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda - IR, por que demasiadamente elásticos.

5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não

houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.

7. Recurso especial provido." (REsp 1246317/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/05/2015, DJe 29/06/2015)

Imperioso esclarecer que por ocasião do recente julgamento do RESP nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo a Corte Superior assim se posicionou sobre a matéria:

"TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas

da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte." (REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)

Excerto do voto proferido pelo Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, no processo 10247.000002/2006-63 é elucidativo para o caso em debate:

"Portanto, "insumo" para fins de creditamento do PIS e da COFINS não cumulativos, partindo de uma interpretação histórica, sistemática e teleológica das próprias normas instituidoras de tais tributos (Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003), deve ser entendido como todo custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda, e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), dependendo, para sua identificação, das especificidades de cada processo produtivo."

Ainda, de processo relatado pelo Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. CONCEITO DE INSUMO.

O termo "insumo" utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. Sua justa medida caracteriza-se como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais." (Processo 11065.101167/2006-52; Acórdão 9303-005.612; Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Sessão de 19/09/2017).

Passa-se, então, a análise individualizada de cada insumo, conforme posto na peça recursal.

(a) produtos (NCMs nºs 1511.90.00, 1512.19.19, 1513.29.20 e 1514.19.10) utilizados na industrialização de outros produtos destinados à venda

Do Recurso Voluntário interposto transcrevo o seguinte excerto:

"206. Ainda que os produtos classificados nas NCMs nºs 1511.90.00, 1512.19.19, 1513.29.20 e 1514.19.10 tenham sido adquiridos com tributação à alíquota zero do PIS e da COFINS, certo é que eles compuseram o produto final da Recorrente (custo de produção) que, por sua vez, foi revendido no mercado interno, ensejando, desse modo, o recolhimento de PIS e de COFINS, inclusive com alíquotas majoradas (Lei nº 10.147/2000)."

Assim, não há dúvidas que os insumos listados foram adquiridos com alíquota zero do PIS e da COFINS.

O art. 3º, § 2º, II, das Leis nºs 10.637 e 10.833, é taxativo ao vedar o creditamento.

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

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição."

O entendimento no CARF é pacífico no sentido de que os insumos adquiridos sob alíquota zero não geram direito ao creditamento, conforme decisões a seguir transcritas:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

PER/DCOMP. ÔNUS PROBATÓRIO.

Em se tratando de pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, o contribuinte figura como titular da pretensão e, como tal, possui o ônus de prova quanto ao fato constitutivo de seu direito, devendo exercê-lo tempestivamente, no momento processualmente adequado.

CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE INSUMO SUJEITO A ALÍQUOTA ZERO.

Não dá direito a crédito a aquisição de bens cuja receita bruta da venda esteja sujeita a alíquota zero, mesmo quando no contexto concreto se verifique que o vendedor sujeito tal receita, equivocadamente, à tributação das contribuições sociais. (...)"
(Processo nº 16349.000279/200977; Acórdão nº 3402-004.905;

Relator Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto; sessão de 01/02/2018)

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. CRÉDITOS. INSUMOS. ALÍQUOTA ZERO. VEDAÇÃO.

O art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/03, introduzido pela Lei nº 10.865/04, veda o crédito do valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

O termo "insumo" utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. (...)" (Processo nº 10166.729026/2012-46; Acórdão nº 3301-004.174; Relator Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho; sessão de 29/01/2018)

No mesmo sentido, o posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme decisão de relatoria do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de produtos tributados alíquota zero de PIS/Cofins não dão direito a créditos no regime de apuração não cumulativo.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS A DESCONTAR. EMBALAGEM DE TRANSPORTE. DIREITO AO CRÉDITO. É de se considerar as embalagens para transporte como insumos para fins de constituição de crédito de PIS/Pasep pela sistemática não cumulativa.

CONCEITO DE INSUMO. PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS.

CREDITAMENTO.

Os gastos incorridos na aquisição de materiais para manutenção de máquinas são necessários e imprescindíveis à atividade produtiva da contribuinte, inserindo no conceito de insumo previsto no inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003." (Processo nº 16349.000277/2009-88; Acórdão nº 9303-004.343;

Relator Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; sessão de 06/10/2016)

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário em referida matéria.

(b) gás liquefeito de petróleo utilizado como combustível em empilhadeiras

Com relação ao insumo em apreço, a decisão recorrida, *data venia*, de modo equivocado, entendeu não ser possível a apuração da Contribuição para o PIS e da COFINS não-cumulativas, adotando interpretação restritiva.

Considerando a atividade exercida pela Recorrente, os combustíveis consumidos nos veículos utilizados, ou seja, o gás liquefeito de petróleo em empilhadeiras, geram crédito em seu favor.

É correto o entendimento da Recorrente ao afirmar:

"209. As empilhadeiras são absolutamente necessárias e imprescindíveis para a movimentação de insumos na indústria, e não operam sem a utilização de gás liquefeito de petróleo.

*210. Nesse passo, considerando-se que as empilhadeiras são absolutamente necessárias e imprescindíveis para a movimentação de "insumos" na indústria, e que as empilhadeiras não operam sem a utilização de GLP, conclui-se, então, que o **GLP também é um insumo** da atividade empresarial desempenhada pela **Recorrente**."*

O CARF, de modo reiterado, assim tem decidido, inclusive pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

(...)

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fábril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. São exemplos de insumos os combustíveis utilizados em caminhões da empresa para transporte de matérias primas, produtos intermediários e embalagens entre seus estabelecimentos, e as despesas de remoção de resíduos industriais." (Processo 11065.001083/2009-62; Acórdão 3403-002.783; Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan; Sessão de 25/02/2014) (destaque nosso).

"COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES UTILIZADOS NOS SETORES PRODUTIVOS

Constatado que os combustíveis e lubrificantes são utilizados no processo fabril, eis que direcionados aos equipamentos de fabricação das rações balanceadas para as aves, ao sistema de comedouros, às campânulas de aquecimento ou às máquinas de aquecimento, aos motores de ventilação, dentre outros, é de se impor a constituição de crédito das contribuições sobre os gastos com os referidos combustíveis e lubrificantes.

CONCEITO DE INSUMO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Os gastos com serviços de conserto de motores elétricos, de aferição de balanças, de lavagem de veículos, de pá carregadeira, de retroescavadeira, mecânicos, de recapagem de pneus, de assistência técnica em veículos, de aferição elétrica de troca de rolamentos e de conserto de motor utilizados diretamente no processo produtivo devem ser considerados serviços essenciais à atividade do sujeito passivo, gerando direito a constituição de crédito das contribuições ao PIS e à Cofins." (Processo 10935.004861/2010-50; Acórdão 9303-005.679; Relator Conselheiro Demes Brito, sessão de 19/09/2017)

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. MINERAÇÃO. INSUMOS.

Cabe a constituição de crédito do PIS/Pasep não-cumulativo sobre os valores relativos as despesas com bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumo na produção da empresa - atividade de extração mineral, incluindo a etapa de remoção de rejeitos / resíduos, em respeito ao critério da essencialidade à atividade do sujeito passivo.No caso vertente, é de se constituir, por conseguinte, o r. crédito sobre os serviços de remoção de camada vegetal, trator de esteira para depósito de estéril, análise e testes em laboratório, escavação de estéril, remoção de rejeito, escavação e carga, serviços auxiliares de deslocamento, raspagem e transporte do solo, transporte de estéril, serviços auxiliares de desmatamento e desmatamento/destocamento, bem assim os gastos com óleo diesel consumido na escavação de estéril, transporte de estéril e escavação e carga de rejeitos." (Processo 10680.724275/2009-21; Acórdão 9303-005.287; Relatora Conselheira Tatiana Midori Miyayama; Sessão de 22/06/2017) (destaque nosso)

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/07/2006

COFINS NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. ÁCIDO SULFÚRICO. COMBUSTÍVEIS E SERVIÇOS DE REMOÇÃO DE REJEITOS INDUSTRIAIS.

É legítima a tomada de crédito da contribuição não cumulativa em relação às aquisições de insumos como por exemplo óleo BPF, o carvão energético, o ácido sulfúrico, o inibidor de corrosão e os serviços de transporte de rejeitos industriais por integram o custo de produção do produto exportado (alumina)." (Processo 10280.004605/2006-28; Acórdão 3301-003.654; Relator Conselheiro Valcir Gassen; sessão de 24/05/2017)

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO.

A expressão "bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda" deve ser interpretada como bens e serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação e na prestação de serviços, no sentido de que sejam bens ou serviços inerentes à produção ou fabricação ou à prestação de serviços, independentemente do contato direto com o produto em fabricação, a exemplo dos combustíveis e lubrificantes." (Processo 12893.000363/2008-82; Acórdão 3302-004.628; Conselheiro Relator Paulo Guilherme Déroulède; sessão de 27/07/2017)

Especificamente em relação ao GLP utilizado como combustível, cito o seguinte precedente:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

(...)

NÃO-CUMULATIVIDADE. GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO. DIREITO A CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Os combustíveis e lubrificantes utilizados ou consumidos no processo de produção de bens e serviços geram direito a crédito. (...)" (Processo nº 19311.720294/2015-07; Acórdão nº 3301-004.483; Relatora Conselheira Semíramis de Oliveira Duro; sessão de 22/03/2018)

Assim, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

(c) serviços de obras de construção civil e manutenção predial

Em relação a tal tópico, este Relator entende que os gastos incorridos com serviços de obras de construção civil e manutenção predial geram direito ao crédito, respeitadas as regras de depreciação, conforme inc. III, do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Ocorre que, a Recorrente não trouxe qualquer especificação ou prova quanto a utilização de tais insumos e sua aplicação, o que impede a concessão do crédito, não pelo mérito da matéria, mas sim pela ausência de elementos probatórios.

Em relação ao tema, no Recurso Voluntário, consta tão somente que:

"213. Por fim, os serviços de obras de construção civil e manutenção predial também são relevantes para o desempenho da atividade empresarial e auferimento de receita tributável, de modo que igualmente constituem "insumos" e, portanto, ensejam a apuração de créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS."

De acordo com o art. 373, II do Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária no processo administrativo contencioso, a prova dos fatos impeditivos, modificativos e extintivos em que se funda o direito, nos casos de exigência de crédito tributário, é do sujeito passivo.

Com relação ao ônus da prova, no que tange ao creditamento nas aquisições de insumos entende o CARF:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF Nº 2.

EXCEÇÕES PREVISTAS NOS ARTIGOS 62 E 62A DO ANEXO II DO RICARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses previstas no artigo 62 do Anexo II do RICARF.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA

Incumbe à interessada o ônus processual de provar o direito resistido." (Processo nº 15983.720042/2013-44; Acórdão nº 3302-005.701; Relator Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède; sessão de 26/07/2018)

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/02/2005 a 30/06/2005, 01/08/2005 a 31/08/2005, 01/10/2005 a 31/12/2005

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. PROVA.

Na apuração de COFINS não-cumulativa, a prova da existência do direito de crédito pleiteado incumbe ao contribuinte, de maneira que, não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance.

ÔNUS DA PROVA. ELEMENTO MODIFICATIVO OU EXTINTIVO DA AUTUAÇÃO.

Cabe ao contribuinte comprovar a existência de elemento modificativo ou extintivo da autuação, no caso, a legitimidade do crédito alegado em contraposição ao lançamento. (...)" (Processo nº 10580.721878/2008-18; Acórdão nº 3301-004.669; Relatora Conselheira Semíramis de Oliveira Duro; sessão de 22/05/2018)

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso em tal matéria.

(iii) Não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício

Com relação ao argumento de não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, assiste razão ao pleito recursal.

A obrigação tributária principal (o tributo) decorre de lei. A obrigação tributária acessória (a multa) decorre de atividade administrativa vinculada de fiscalização. Logo, a correção monetária da multa aparece como claro benefício e prêmio ao autor em prejuízo ao réu. Basta confrontar o valor do tributo (obrigação tributária principal) e o valor da multa (obrigação tributária acessória) grafado no auto de infração.

Ademais, por ser a multa uma penalidade não possui natureza de tributo.

O CARF possui precedentes sobre o tema. Novamente transcrevo o Acórdão nº 3402-002.799:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Ano-calendário: 2008, 2009, 2010 REGIME MONOFÁSICO. LEI Nº 10.147/2000. FABRICANTES DE PRODUTOS SUJEITOS A ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS. PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL, PERFUMARIA OU DE TOUCADOR. REVENDA. INCIDÊNCIA.

Incidem as alíquotas diferenciadas previstas no art. 1º, I, "b" da Lei nº 10.147/2000 sobre as receitas oriundas da revenda de produtos de higiene pessoal, perfumaria ou de toucador, auferida por pessoa jurídica fabricante desses produtos, ainda

que o revendedor não os tenha submetido a processo de industrialização.

ERROS MATERIAIS. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à defesa o ônus da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária.

MULTAS. ABUSIVIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE.

Estando a penalidade e seu percentual expressamente previstos em texto legal, só cabe à administração verificar a presença dos pressupostos de fato para sua aplicação.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É legítima a cobrança de juros de mora com base na variação da taxa Selic.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expresso.

Recurso voluntário provido em parte." (Processo nº 19311.720281/2012-87; Acórdão nº 3402-002.799; Relator Conselheiro Antonio Carlos Atulim; sessão de 09/12/2015) (destaque nosso)

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2008

ARRENDAMENTO MERCANTIL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.

Conforme entendimento assentado pelo STF (RE no 592.905/SC), em questão de reconhecida Repercussão Geral, a partir das disposições da Lei Complementar no 116/2003, o arrendamento mercantil constitui prestação de serviço.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício de que trata o art. 44 da Lei no 9.430/1996, por carência de base legal." (Processo nº 16327.721234/2011-11; Acórdão nº 3403-002.918; Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan; sessão de 25/04/2014)

"ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/08/2007

(...)

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Processo nº 19311.720174/2016-82
Acórdão n.º **3201-004.188**

S3-C2T1
Fl. 3.884

Carece de base legal a incidência de juros de mora sobre multa de lançamento de ofício. Assim, não se pode admitir que a multa seja atualizada." (Processo nº 12782.000010/2010-54; Acórdão nº 3401-003.199; Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan; sessão de 23/08/2016)

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para (i) reverter a glosa em relação ao gás liquefeito de petróleo - GLP utilizado como combustível em empilhadeiras e (ii) afastar a incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Redator designado.

No que concerne à alegação referente incidência a juros de mora sobre o valor lançado de multa de ofício, o entendimento majoritário do CARF é de que é cabível.

Cobram-se juros de mora sobre a multa de ofício equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia, Selic, por expressa previsão legal.

O art. 161 do Código Tributário Nacional autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo Recurso especial negado. É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

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.

Além destes dispositivos, destaca-se ainda o artigo 43 da Lei nº 9.430/96, que assim dispõe:

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.

Da análise dos dispositivos citados, resta claro que o crédito tributário, relativo à penalidade pecuniária, constituído de ofício, não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros moratórios, calculados 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.

Assim, os juros de mora devem incidir também sobre a multa de ofício, que integra o crédito tributário constituído de ofício

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira

Declaração de Voto

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima

Venho por meio desta declaração de voto apresentar entendimento divergente ao do nobre colega relator somente com relação ao mérito principal.

Se o contribuinte optou por não tomar o crédito nas operações de revenda, tem direito à alíquota zero!

Possuir direito ao crédito não significa ter a obrigação de tomar esse crédito. Direito não é uma obrigação, é somente direito, que pode ser exercido, defendido ou não.

A redução de alíquota zero ou a tomada de crédito dentro de sistema monofásico configura benefício fiscal, criado para incentivar o setor farmacêutico. Confira a legislação correlata:

"LEI No 10.147, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2000.

Dispõe sobre a incidência da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep, e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, nas operações de venda dos produtos que especifica.

Art. 1 A Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01; 30.03, exceto no código 3003.90.56; 30.04, exceto no código 3004.90.46; e 3303.00 a 33.07, exceto na posição 33.06; nos itens 3002.10.1; 3002.10.2; 3002.10.3; 3002.20.1; 3002.20.2; 3006.30.1 e 3006.30.2; e nos códigos 3002.90.20; 3002.90.92; 3002.90.99; 3005.10.10; 3006.60.00; 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00; todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.06, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento); e (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

Art. 2 São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso

I do art. 1o, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples.

Art.3º Será concedido regime especial de utilização de crédito presumido da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados na posição 30.03, exceto no código 3003.90.56, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3001.20.90, 3001.90.10, 3001.90.90, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10 e 3006.60.00, todos da TIPI, tributados na forma do inciso I do art. 1º, e na posição 30.04, exceto no código 3004.90.46, da TIPI, e que, visando assegurar a repercussão nos preços da redução da carga tributária em virtude do disposto neste artigo:

(...)

LEI Nº 11.727, DE 23 DE JUNHO DE 2008.

Dispõe sobre medidas tributárias destinadas a estimular os investimentos e a modernização do setor de turismo, a reforçar o sistema de proteção tarifária brasileiro, a estabelecer a incidência de forma concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins na produção e comercialização de álcool; altera as Leis nos 10.865, de 30 de abril de 2004, 11.488, de 15 de junho de 2007, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 7.070, de 20 de dezembro de 1982, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 11.051, de 29 de dezembro de 2004, 9.393, de 19 de dezembro de 1996, 8.213, de 24 de julho de 1991, 7.856, de 24 de outubro de 1989, e a Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências

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

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

Processo nº 19311.720174/2016-82
Acórdão n.º **3201-004.188**

S3-C2T1
Fl. 3.888

§ 2 Não se aplica às aquisições de que trata o caput deste artigo o disposto na alínea b do inciso I do caput do art. 3 da Lei n 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea b do...".

Diante do exposto, porque os fatos não se subsumem às normas da penalidade imposta, com fundamento nos Artigos 112, 113 e 142 do Código Tributário, voto por dar PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Declaração de voto proferida.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.