



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

Processo nº 19311.720250/2015-79
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº 3401-001.578 – 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Data 28 de novembro de 2018
Assunto PIS/PASEP e COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrentes CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, para que se aguarde a decisão definitiva nos processos judiciais em que se busca o afastamento das restrições legais/normativas estabelecidas à fruição do crédito por parte da empresa comercial, devendo ser juntadas aos autos tais decisões definitivas, prejudiciais à análise administrativa do lançamento, pelo CARF. Preliminarmente, foi afastada, por unanimidade de votos, pelo colegiado, a alegação de nulidade da autuação.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Tiago Guerra Machado, Lazaro Antônio Souza Soares, André Henrique Lemos, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Cássio Schappo, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Rosaldo Trevisan (Presidente). Ausente, justificadamente, a conselheira Mara Cristina Sifuentes.

Relatório

Trata o presente caso de ação fiscal desenvolvida junto ao contribuinte CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA, com início em 15/12/2014, para verificação do cumprimentos das suas obrigações referentes aos tributos PIS/PASEP e COFINS, referentes ao período de apuração compreendido entre 01/2011 e 12/2013.

Como resultado do procedimento fiscal, foram lavrados Autos de Infração para o PIS/PASEP e para a COFINS, com crédito tributário no valor total de R\$132.865.672,06 e R\$613.568.196,73, respectivamente, com juros de mora calculados até novembro de 2015. O Auditor-Fiscal da Receita Federal responsável identificou as seguintes infrações à legislação tributária, conforme Termo de Verificação Fiscal às fls. 1206 a 2221:

- a) *apuração incorreta das contribuições, pois o contribuinte erroneamente calculou, à alíquota zero, o PIS e a Cofins incidentes na revenda dos seguintes produtos importados: ultrabook marca Asus, modelo CI15; tablet Transformer; tablet marca Sony, modelo SGPT112; ultrabook marca Sony, modelo 3125; notebook marca Asus, modelo S400; tablet marca Asus, modelo ME371; tablet marca Acer, modelo 7 4; notebook marca Asus, modelo X44C; e tablet marca HP, modelo Slate;*
- b) *em relação aos créditos de PIS e de COFINS, o contribuinte impetrou dois Mandados de Segurança (MS) visando ao aproveitamento integral dos créditos de contribuição para o PIS (MS nº 2004.61.00.010885-0) e para a COFINS (MS nº 2004.61.00.010884-0) decorrentes dos custos e despesas necessários ao normal desempenho de suas atividades. Os créditos tributários referentes a estes tributos estão suspensos em razão do depósito do montante integral. O Auditor-Fiscal verificou que, nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF correspondentes aos períodos sob ação fiscal, o contribuinte declarou valores de débitos do PIS e da Cofins com suspensão judicial e os vinculou a depósitos dos montantes declarados nessa situação. Entretanto, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 0009, o contribuinte informou a existência de aproveitamento de créditos do PIS e da Cofins sobre outros dispêndios desamparados do depósito judicial e da mesma forma sem amparo na legislação vigente, quais sejam, mão de obra temporária, manutenção e locação de máquinas e equipamentos, material de consumo próprio, uniformes, equipamentos de proteção individual, serviços de armazenagem de materiais classificados no grupo contábil 613 - Honorários, dedetização, limpeza e conservação predial, água, gás, combustível para gerador, propaganda e marketing, decoração, hospedagem, telecomunicações, tarifas de cartão de créditos e sobre outros serviços bancários;*
- c) *na análise das contas contábeis 25210201BR - Cofins a Compensar e 25210190BR - PIS a Compensar, a fiscalização constatou que o contribuinte registrou créditos do PIS e da Cofins sobre produtos com alíquota zero (iogurtes, queijos, requeijão, bebidas lácteas, leite fermentado, leite em pó, leite integral, massas alimentícias de NCM 1902, açúcar de NCM 1701.14.00 ou 1701.99.00, café de NCM 09.01 ou 2101.1, manteiga, margarina e papel higiênico), ou monofásicos (produtos de higiene pessoal, cosméticos, álcool de uso doméstico, refrigerantes, bebidas energéticas, cervejas, pneus, baterias de NCM 85071090 e dvd automotivos de NCM 85219090 ou 85272900), igualmente desamparados do depósito judicial e em desacordo com a legislação de regência;*
- d) *nas Linhas "13. Outras Operações com Direito a Crédito" das Fichas 06A e 16A dos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - DACON, o contribuinte apurou créditos sobre veiculação,*

propaganda e publicidade, créditos da Zona Franca de Manaus (em contrapartida contábil na conta 65499920 – DESPESAS EXCEPCIONAIS SOBRE TRANSAÇÃO OPERACIONAL); encargos e leasing financeiros; gastos com locação de imóveis (identificados na contabilidade como pagamento de IPTU); despesas com fretes (diversas daqueles relacionados à compra para revenda de mercadorias ou sua entrega diretamente a clientes); despesas com funcionamento do Centro de Distribuição - CD (espaço logístico, que o próprio contribuinte, no preenchimento dos Dacon, admitiu que não se enquadram na hipótese das linhas 07); compras de mercadorias não destinadas à revenda; e aquisição de rádios para automóveis. Todos estes, mais uma vez, desamparados do depósito judicial e em desacordo com a legislação vigente;

e) foram identificados nas contas contábeis 25210201BR - Cofins a Compensar e 25210190BR - PIS a Compensar, descontos das contribuições sobre prêmio de taxa de câmbio e sobre ST (supostamente, substituição tributária);

f) no tocante aos créditos da Zona Franca de Manaus, a Autoridade Fiscal ressalta ainda que “nos testes efetuados pela fiscalização, constatou-se que os créditos sobre compras de computadores fabricados nessa região já estão contabilizados nas contas contábeis 25210201BR – Cofins a Compensar e 25210190BR – PIS a Compensar, bem como informados nas linhas 01. Bens Adquiridos para Revenda das fichas 06A e 16A dos Dacon. Sendo assim, não faz sentido o desconto de créditos sobre despesas excepcionais registradas na conta contábil 65499920 - DESPESAS EXCEPCIONAIS SOBRE TRANSAÇÃO OPERACIONAL, que é conta analítica do grupo de conta 65499 – OUTRAS DESPESAS EXCEPCIONAIS.”

O contribuinte apresentou Impugnação em 17/12/2015, alegando, preliminarmente, a nulidade das autuações, sustentando que a fiscalização cometeu os seguintes equívocos: *Inobservância da correta vigência da legislação tributária em relação à Compra de Massas Alimentícias, Margarinas, Queijos e Vendas da BRASAL Refrigerantes; Efetuou as glosas unicamente com base nos nomes dos Fornecedores da Requerente; Glosa de créditos apenas com base na nomenclatura ou número do lançamento contábil; Glosa de créditos estornados, relativos a devoluções de mercadorias; Desconsideração de contas contábeis com saldos negativos; Glosa de créditos em valores superiores aos efetivamente tomados e declarados em DACON; Valores duplicados pela D. Fiscalização; Autuação em duplicidade – Valores depositados judicialmente; Venda de produtos sujeitos à alíquota zero; os autos de infração não contêm uma descrição clara e precisa dos fatos e dos fundamentos que embasaram os lançamentos tributários; a autoridade fiscal não fez uma indicação clara dos dispositivos de lei que teriam sido violados; por conta das inconsistências e pela falta de clareza quanto à descrição e fundamentação teve sérias dificuldades para entender as infrações que lhe foram imputadas; não foi possível identificar com exatidão os créditos glosados e os produtos que não teriam direito à alíquota zero, havendo, portanto, cerceamento do seu direito de defesa; a fiscalização não obedeceu aos ditames do art. 142 do CTN e também deixou de motivar os lançamentos, em afronta ao art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999; não houve o estabelecimento da relação entre seus argumentos e os dispositivos de lei; a fiscalização, alem do cometimento de diversos equívocos e inconsistências, utilizou-se de mera presunção para efetuar os lançamentos, afrontando afronta os princípios da legalidade,*

do contraditório e da ampla defesa; e a descrição incorreta ou imprecisa da fundamentação legal presente nos autos.

No mérito, apresenta os seguintes argumentos de defesa:

A) a Autoridade Fiscal realiza a glosa de créditos de PIS e de COFINS sob o fundamento de que a Recorrente seria empresa comercial, e nessa condição somente poderia creditar-se sobre os tributos incidentes sobre bens adquiridos para revenda, aluguéis de imóveis, leasing mercantil, fretes das compras, fretes e armazenagens das vendas e energia elétrica.

Entretanto, conforme consta do seu Contrato Social, embora a Recorrente realmente exerça atividade comercial, também explora outros ramos de atividade, quais sejam: fornecimento de refeições; prestação de serviços específicos; atuação como correspondente bancário; participação no capital de outras sociedades; realização de empreendimentos imobiliários; intermediação de serviços e negócios em geral; e armazenamento de bens próprios e de terceiros.

Logo a premissa adotada pela Fiscalização não corresponderia à realidade dos fatos, tratando-se apenas de uma presunção equivocada da Autoridade Fiscal.

B) Mesmo que a premissa citada fosse verdadeira, admitindo-se esta apenas para fins de argumentação, ainda assim o entendimento da Fiscalização não poderia prosperar, pois seria uma interpretação restritiva e limitada da legislação aplicável.

Inicialmente porque, usando uma interpretação sistemática, conclui-se que as leis 10.637/2002 e 10.833/2003 contemplam a totalidade dos dispêndios relacionados às atividades da empresa que contribuam para a geração de faturamento.

Em segundo lugar, porque a Constituição Federal apenas autorizou o legislador ordinário a eleger quais empresas estariam sujeitas à não cumulatividade do PIS e da COFINS, mas não permitiu que fosse feita uma distinção do direito ao crédito entre as empresas do setor industrial e de prestação de serviços e as empresas comerciais. Assim, seria permitido às empresas comerciais se apropriarem de créditos de PIS e de COFINS sobre insumos e encargos de depreciação.

Caso não seja esse o entendimento, pleiteia, subsidiariamente, que seja reconhecida a possibilidade de creditamento com relação a todas as despesas que são necessárias às atividades da empresa, sendo o rol do art. 3º das leis 10.637/2002 e 10.833/2003 meramente exemplificativo.

C) Com base no argumento de que todas as despesas necessárias às atividades da empresa geram direito ao creditamento, o Recorrente defende a legitimidade dos créditos apropriados em relação às seguintes despesas:

C.1) “Despesas com encargos de depreciação e amortização de bens do ativo fixo”. Diz que a apropriação dos créditos das contribuições sobre o valor dos encargos de depreciação e amortização dos bens do ativo imobilizado encontra fundamento no art. 3º, inciso VI, das Leis nº

10.637/2002 e 10.833/2003. Para fins de evidenciação dessas despesas junta ao processo os docs. nº 47 a 82.

C.2) “Despesas com encargos financeiros – Encargos de depreciação e amortização de bens do ativo fixo adquiridos antes de 1.5.2004”. Diz que a fiscalização glosou referidas despesas olhando apenas para nomenclatura da conta contábil (Despesas com encargos financeiros), sem se atentar para o fato de que os valores dela constantes se referem a encargos de depreciação de bens do ativo fixo da empresa. Advoga, também, que tem o direito ao crédito sobre referidos encargos, mesmo após a entrada em vigor do art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004, que limitou temporalmente a aproveitamento desses créditos. Argumenta que os bens já integravam o patrimônio da empresa quando da edição de referida lei e que ela não poderia afetar o direito ao crédito autorizado pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Destaca que a matéria é objeto de repercussão geral no Supremo Tribunal Federal, nos autos do RE nº 599.316 e, portanto, a impugnação deve ficar sobrestada até a decisão definitiva daquela corte.

C.3) “Despesas com propaganda e publicidade”. Defende o aproveitamento de créditos sobre todos os gastos e despesas com propaganda e publicidade, sob o argumento de que tais despesas são essenciais e indispensáveis para sua atividade, pois desempenham um papel essencial e relevante na revenda de mercadorias, sendo impossível dissociar despesas dessa natureza da atividade comercial desempenhada pela Requerente.

C.4) “Despesas com Peças e Manutenção”. Rubrica que registra as despesas (serviços e peças) com equipamentos indispensáveis à conservação de produtos alimentícios, tais como câmara de congelamento e refrigeradores. Argumenta que os serviços e peças para a manutenção destes equipamentos são essenciais e imprescindíveis para a manutenção e conservação de alguns produtos (queijos, carnes, iogurtes, etc).

C.5) “Despesas com Serviços de Limpeza, Dedetização e Produtos de Limpeza e Higienização”. Defende que, em razão de sua atividade, especialmente nas atividades de industrialização e revenda de produtos alimentícios, mostra-se nítida a essencialidade e indispensabilidade dos gastos com serviços de limpeza, dedetização, produtos de limpeza e higienização. Em favor de sua interpretação, menciona o julgado do Supremo Tribunal de Justiça, nos autos do Recurso Especial nº 1.246.317-MG, no qual houve o reconhecimento do direito ao crédito sobre custos com a aquisição dos bens e serviços citados.

C.6) “Despesas com Uniformes e EPI’s”. Defende que os uniformes devem ser caracterizados como insumo do processo produtivo (produção de alimentos), bem como na área comercial da empresa, uma vez que se demonstram essenciais e que: (i) diferenciam os empregados dos clientes, facilitando a identificação; (ii) e garantem a higiene no processo de preparação dos produtos alimentícios. Quanto aos EPI defende que, além de garantirem a segurança dos trabalhadores, a utilização deles é uma obrigação legal que se for descumprida pode resultar em sanções administrativas aplicadas pelo Ministério do Trabalho. Diz, também, que o CARF já se manifestou

favoravelmente à tomada de crédito das contribuições sobre os gastos com EPI.

C.7) “Despesas com Gás e Combustível para Gerador”. Sustenta que essas despesas são essenciais para o desempenho de suas atividades tanto na área comercial, para a conservação de produtos perecíveis, quanto nas atividade de transformação, beneficiamento e acondicionamento de produtos alimentícios.

C.8) “Despesas com taxas de Cartão de Crédito e Débito”. Argumenta que as despesas relativas ao pagamento de taxas cobradas pelas operadoras de cartões (de débito e de crédito) demonstram-se essenciais e indissociáveis do processo produtivo e da geração de receitas da empresa, uma vez que uma parte significativa do faturamento decorre de pagamentos realizados por referido meio (cartão). Diz que essas despesas são necessárias às atividade desenvolvidas pela empresa e que elas caracterizam-se como verdadeiros insumos.

C.9) “Despesas com Frete”. Insurge-se contra a glosa de referidas despesas que foram realizadas sob a argumento de que se tratam de “despesas com fretes diversas daqueles relacionados à compra para revenda de mercadorias ou sua entrega diretamente a clientes.”. Sustenta que o valor glosado refere-se aos gastos com frete incorridos da aquisição de produtos objeto de revenda. Alega que o referido creditamento encontra fundamento no art. 3º, incisos I e IX, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Para comprovação, apresenta os docs. nº 83 a 85.

C.10) “Despesas com Armazenagem”. Insurge-se contra a glosa efetuada em relação às despesas com armazenagem sustentando que o art. 3º, inciso IX da Lei nº 10.833, de 2003, prevê a possibilidade de utilizar de créditos das contribuições sobre as referidas despesas sem fazer qualquer distinção ao tipo de mercadoria armazenada ou qualquer condição relativamente à armazenagem propriamente dita. Para reforçar sua tese, colaciona na impugnação decisões administrativas a respeito da matéria.

C.11) “Despesas com IPTU de imóveis alugados”. Defende que o dispêndio com IPTU é parte integrante das despesas de aluguel, estando o creditamento sobre tais gastos autorizado pelo artigo 3º, inciso IV, das Lei nº 10.637/02 e nº 10.833/03.

C.12) “Despesas com “Substituição Tributária”. Afirma que tal glosa decorre de grave equívoco cometido pela Fiscalização, tendo sido feita unicamente com base no número do lançamento contábil no sistema da Recorrente. Informa que tais créditos são, em verdade, tomados sobre despesas com energia elétrica, aluguéis pagos a pessoas jurídicas e embalagens, conforme planilhas anexas (docs nº 07 a 40).

C.13) “Despesas com Centro de Distribuição (Espaço Logístico)”. Defende que as despesas relativas ao Centro de Distribuição são despesas incorridas com energia elétrica, aluguéis pagos a pessoas jurídicas, fretes internos (entre estabelecimentos da Requerente) e outros itens enquadrados como insumos, por se tratar de gastos indispensáveis à sua atividade (tal como despesas com água). Quanto

às despesas com energia elétrica e aluguéis pagos a pessoas jurídicas, diz que legitimidade da tomada de créditos já foi anteriormente demonstrada. Já quanto aos fretes internos defende, consoante decisão do CARF que reproduz na peça impugnatória, que eles devem ser entendidos como parte integrante do frete de venda para os quais existe autorização expressa de tomada de crédito. Acrescenta que os fretes internos são indispensáveis à comercialização de mercadorias e ao exercício de suas atividades.

C.14) “Despesas com aquisição de mercadorias advindas da Zona Franca de Manaus”. Diz que a fiscalização não apresentou nenhuma justificativa para as glosas efetuadas e que a apropriação desses créditos foi autorizada pelas Leis nº 10.996, de 2004, e nº 11.307, de 2006. Alega que, apesar de ter a maior parte de suas receitas tributadas pela sistemática não cumulativa, há uma parte que não se submete a este regime (como jornais e periódicos). Acrescenta que a própria Receita Federal já reconheceu, por meio da Solução de Consulta nº 482/09, a legitimidade na apropriação de créditos de mencionadas despesas.

C.15) “Despesas com arrendamento mercantil”. Argumenta que a fiscalização efetuou as glosas de créditos em relação às despesas com arrendamento mercantil, rubrica leasing financeiro, com base em mera presunção, sem apresentar qualquer justificativa. Diz, também, que os créditos sobre as despesas relativas ao arrendamento mercantil encontram-se expressamente autorizados nos incisos V, artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e que, uma vez comprovado o pagamento das mesmas a pessoas jurídicas não optantes do Simples, existe a legitimidade da tomada do crédito. Adicionalmente, acrescenta que essas despesas são essenciais ao exercício da atividade da empresa e devem, portanto, ser enquadradas como insumos.

C.16) “Demais despesas imprescindíveis para a atividade da Requerente”. Argumenta que as demais glosas foram efetuadas sobre despesas essenciais e necessárias que se enquadram no conceito de insumo. No que diz respeito às despesas com vale-transporte e refeição dos funcionários (denominada “cantina”), sustenta que o direito está garantido para as empresas do setor de limpeza, conservação e manutenção e, portanto, com base no princípio da isonomia, tal direito deve ser estendido a todos os contribuintes. Alega que o conceito de insumo deve ser entendido de forma ampla, abarcando toda e qualquer despesa que seja considerada necessária e essencial para o exercício regular das atividades da empresa, destacando diversos itens, como mão-de-obra temporária, papel de presente, serviço de manutenção predial e diversos, manutenção de instalações, esteiras rolantes e elevadores, etc.

D) A Fiscalização considerou, de forma equivocada, que o Recorrente teria tomado créditos sobre produtos sujeitos à alíquota zero ou regime monofásico. Afirma que identificou os seguintes equívocos:

D.1) glosa de créditos referentes à aquisição de massas alimentícias e margarinas anteriores à entrada em vigor da alíquota zero sobre esses produtos;

D.2) glossa de créditos referentes à aquisição de queijos em geral, sendo que alguns tipos, como camembert, brie e gorgonzola, não se encontram beneficiados pela alíquota zero;

D.3) glossa de todos os créditos referentes à aquisição de produtos das empresas Adria e Nivea, quando alguns produtos adquiridos destas empresas estavam sujeitos à tributação normal do PIS e da COFINS;

D.4) glossa de créditos referentes à aquisição de produtos da Danone que nem sequer foram objeto de tomada de crédito;

D.5) a possível tomada indevida de créditos sobre produtos sujeitos à alíquota zero ou ao regime monofásico não trouxe qualquer prejuízo ao erário, já que os sistemas de informática da empresa sempre estiverem parametrizados para aplicar sobre o produto adquirido o mesmo regime tanto na compra quanto na venda, significando dizer que se houve tomada indevida de crédito sobre produtos sujeitos à alíquota zero ou ao regime monofásico também houve tributação indevida na saída desse mesmos produtos. Nesse sentido traz o exemplo das aquisições de iogurtes (NCM 04031000) e de requeijão, consoante doc. nº 86 e 87. Defende, assim, que nesses casos, na verdade, houve um favorecimento ao Fisco, já que, em razão da margem de lucro adotada pela empresa, o valor do débito foi maior que o valor do crédito. Adicionalmente, defende que não existe qualquer vedação específica para a tomada de créditos de produtos que estejam sujeitos à tributação monofásica. Argumenta que a vedação prevista no art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 é contrária ao princípio da não cumulatividade e que se houve a incidência das contribuições, independentemente da modalidade de apuração, a apropriação do crédito é legítima.

D.6) em relação à insuficiência de recolhimento das contribuições por conta da aplicação indevida da alíquota zero na revenda de produtos de informática importados, sustenta que a exigência legal de que os produtos vendidos sejam submetidos a processo produtivo básico no País para que possa ser aplicada a alíquota zero somente foi estabelecida a partir de setembro de 2012, pela Lei nº 12.715, mas a Fiscalização identificou essa infração também para períodos anteriores.

E) Defende, de forma preventiva, a impossibilidade de incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício, alegando que o art. 61 da Lei nº 9.430/96 não concede o suporte necessário para a referida atualização. Acrescenta que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Recurso de Divergência nº 202.131.351, já pacificou o entendimento no sentido da ilegalidade da mencionada incidência.

F) Defende a inaplicabilidade dos juros Selic como juros de mora, uma vez que essa taxa não foi criada para fins tributários, em conformidade com a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Recurso Especial nº 450.422/PR.

G) Alega que a aplicação das multas de ofício no percentual de 75 % é abusiva, uma vez que ficou demonstrado nos autos que a empresa agiu em conformidade com a legislação tributária. Diz que a penalidade ultrapassa os limites da razoabilidade e proporcionalidade e que ela

deve ser reduzida para um percentual mais justo e adequado à sua conduta.

H) Em sua Impugnação, ainda pede a conversão do julgamento em diligência, indicando seu assistente técnico e 13 quesitos a serem respondidos.

A 3^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ-Curitiba) realizou uma análise prévia do caso e devolveu os autos à unidade de origem com a finalidade de esclarecer/corrigir alguns dos equívocos/inconsistências apontados pelo contribuinte, afirmando ser impossível, somente com os documentos juntados ao processo pela Fiscalização e pela Recorrente, que a DRJ se posicionasse sobre a maioria das alegações constantes da Impugnação.

Consoante o Relatório de Diligência Fiscal (fls. 4.559 a 4.567), datado de 23/05/2016, a Autoridade Fiscal analisou os novos documentos e arquivos apresentados pela interessada (juntados às fls. 3.442 a 4.555), apreciou os argumentos constantes da Impugnação e concluiu que os procedimentos de fiscalização deveriam ser revistos, de forma a conceder razão à Recorrente em relação às seguintes questões:

A) Inobservância da correta vigência da legislação tributária – Compra de Massas Alimentícias;

B) Glosa com base nos Fornecedores da Requerente (Adria e Nivea);

C) Inobservância da correta vigência da legislação tributária – Compra de Queijos;

D) Inobservância da legislação tributária – Compra de Queijos – Vendas da BRASAL Refrigerantes (sucos e refrigerantes, não queijos).

E) Em relação à "Glosa de créditos em valores superiores aos efetivamente tomados e declarados em DACON" e aos "Valores duplicados pela Fiscalização", deu razão apenas parcial à Recorrente.

O contribuinte foi cientificado da diligência efetuada pela fiscalização, tendo apresentado, em 21/06/2016, aditamento à Impugnação, alegando a existência de novas inconsistências, manutenção de algumas outras, e insistindo na nulidade da autuação.

Após o retorno do processo da diligência fiscal para a 3^a Turma de Julgamento, esta procedeu a uma segunda análise dos documentos juntados ao processo e devolveu, novamente, os autos à unidade de origem, com vistas a esclarecer/corrigir alguns dos equívocos/inconsistências apontados pela contribuinte no aditamento à Impugnação.

Consoante o segundo Relatório de Diligência Fiscal, emitido em 14/12/2016 (fls. 6.891 a 6.895), a Autoridade Fiscal, atendendo à segunda solicitação da DRJ, analisou os documentos e argumentos apresentados pela interessada no aditamento à Impugnação, e concedeu razão parcial quanto à falta de correção completa da "Glosa com base nos Fornecedores da Requerente", razão integral quanto ao item "Valores duplicados pela Fiscalização" e não concedeu razão quanto ao item "Despesas com Centro de Distribuição (Espaço Logístico)".

A contribuinte foi cientificada da segunda diligência efetuada pela fiscalização, bem como de todos os documentos a ela relacionados, em 16/12/2016, por meio de seu

Domicílio Tributário Eletrônico, tendo apresentado, em 13/01/2017, novo aditamento à Impugnação.

A 3^a Turma da DRJ-Curitiba exarou o Acórdão nº 06-58.263 na Sessão datada de 29/03/2017. Em relação à preliminar, afastou a arguição de nulidade dos autos de infração contestados.

Quanto ao mérito, a análise da DRJ-Curitiba considerou a autuação baseada em duas infrações: (i) a primeira relativa à Insuficiência de recolhimento das contribuições, por ter sido constatado que a contribuinte aplicou indevidamente alíquota zero na revenda de diversos produtos de informática importados; (ii) e a segunda relativa a Créditos descontados indevidamente na apuração das contribuições, por terem sido identificadas diversas situações em que a contribuinte apropriou-se indevidamente de créditos da não cumulatividade.

Em relação à primeira infração, DRJ-Curitiba destacou que a autuação diz respeito a três NCM: as de nº 84713012 e 84713019, relativas às classificações de Ultrabook e de Notebook, respectivamente; e a de nº 84714190, relativo à classificação de Tablet PC.

Até setembro de 2012 a exigência de produção no país (conforme processo produtivo básico estabelecido pelo Poder Executivo) para se aplicar a alíquota zero das contribuições na receita bruta de comerciantes varejistas existia apenas para a venda do equipamento Tablet PC. Somente com a entrada em vigor da Lei nº 12.715, de 2012, é que passou a existir a previsão para tal exigência em relação a diversos outros produtos de informática, incluindo-se dentre eles os Notebook e Ultrabook (inciso II do art. 28).

Tal previsão somente passou a existir com a entrada em vigor do Decreto nº 7.981, de 08/04/2013, que ao alterar o art. 2º A do Decreto nº 5.602, de 2005, instituiu a exigência de processo produtivo básico para diversos outros produtos de informática além dos Tablet PC, incluindo-se dentre eles os Notebook e Ultrabook.

Nesse contexto, a DRJ-Curitiba manteve os lançamentos relativos aos Tablet PC, posto que para estes equipamentos, nos períodos em que foram vendidos, existia a exigência de processo produtivo básico estabelecido pelo Poder Executivo, conforme art. 28 (original) da Lei nº 11.196/2005, com a regulamentação do Decreto nº 5.602/2005, e, portanto, não era possível aplicar-se o benefício da alíquota zero.

Já quanto aos lançamentos relativos aos NCM nº 84713012 e nº 84713019 (Notebook e Ultrabook), a DRJ-Curitiba efetuou seu cancelamento até a data de entrada em vigor do Decreto nº 7.981/2013, ou seja, até 07/04/2013 (posto que o este decreto entrou em vigor em 08/04/2013). Os valores cancelados foram de R\$ 5.088,62 para o PIS e de R\$ 23.438,45 para a COFINS.

Quanto à segunda infração, os referidos créditos tomados indevidamente podem ser divididos em dois tipos: créditos sobre aquisições de bens e serviços que foram glosados por falta de previsão legal; e créditos que foram glosados por serem relativos à aquisição de produtos que estavam sujeitos à alíquota zero ou monofásicos.

Em primeiro lugar, a DRJ-Curitiba destaca que a empresa, apesar de conter em sua razão social a palavra “Indústria”, a qual remete a idéia de que ela poderia se dedicar também ao ramo industrial, exerce unicamente a atividade especificada no CNAE nº 4711-3-

01, Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – hipermercados, conforme demonstra o cadastro do sistema CNPJ.

Em segundo lugar, a DRJ-Curitiba entende que o conceito e o alcance da não-cumulatividade das contribuições encontram-se inteiramente determinados na legislação, em elenco exaustivo de custos e despesas. Portanto, a não cumulatividade não comportaria a amplitude de interpretação pretendida pela Recorrente, pois as normas que criam direitos em matéria tributária devem ser interpretadas de forma restritiva, segundo o que dispõe o art. 111 do CTN.

Assim, não é todo e qualquer dispêndio, ainda que seja necessário, essencial ou imprescindível à atividade econômica exercida pelo contribuinte, que pode ser base para cálculo de seus créditos não cumulativos. Por isso, os créditos, no âmbito da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, são apenas aqueles expressamente previstos na legislação, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização da essencialidade ou obrigatoriedade da despesa ou do custo.

Em terceiro lugar, a DRJ-Curitiba não aceita os argumentos da interessada no sentido de que o termo insumo pode ser aplicado a toda e qualquer atividade econômica. Os insumos seriam definidos apenas em função de sua utilização na fabricação ou produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços e, como a contribuinte exerce a atividade de comércio varejista, não há que se falar em utilização de bens ou serviços como insumos, visto que, neste caso, não há produção de bens ou prestação de serviços.

Assim, a DRJ-Curitiba confirmou as glosas efetivadas pela Autoridade Fiscal, relativas às ***Despesas com Propaganda e Publicidade, às Despesas com Peças e Manutenção, às Despesas com Serviços de Limpeza, Dedetização e Produtos de Limpeza e Higienização, às Despesas com taxas de Cartão de Crédito e Débito e às Demais despesas imprescindíveis para a atividade da Requerente.***

Com relação aos "***Encargos de Depreciação sobre Bens do Ativo Fixo***", a DRJ-Curitiba entendeu que o inciso VII e § 1º do art. 3º, e o inciso II do art. 15, todos da Lei nº 10.833/2003, autorizam o desconto de créditos, seguindo o entendimento do Recorrente e discordando do posicionamento da fiscalização de que, no presente caso, deveria ser aplicado o art. 35 da IN nº 594/2005, que trata da incidência das contribuições devidos pelo importador, para os casos nela especificados (incidência sobre importação e comercialização dos produtos importados no mercado interno) e não para os da regra geral (Leis nº 10.637/2002, e nº 10.833/2003).

Entretanto, manteve a glosa, porque os documentos apresentados na Impugnação não demonstram de forma clara e precisa os dispêndios realizados pela interessada. Todos os dispêndios são especificados (no campo descrição) como sendo “Edificações em Terrenos próprios”, “Edificações em Terrenos de Terceiros” ou “Obras de infraestrutura”, sem qualquer designação a quais edificações, imóveis ou benfeitorias eles se referem, e estando desacompanhados de elementos contábeis que lhes conferisse certeza e confiabilidade.

No que tange às máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado da empresa, é necessário que o bem seja locado a terceiros ou seja utilizado na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, conforme o inciso VI, art

3º, da Lei nº 10.637/2002, e o inciso VI, art. 3º da Lei nº 10.833/2003. A interessada atua no ramo comercial (comércio varejista) e, portanto, a DRJ-Curitiba manteve a glosa.

Em relação aos "**Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Fixo Adquiridos antes de 01/05/2004**", o Recorrente destacou que a matéria é objeto de repercussão geral no âmbito do Supremo Tribunal Federal, argumentando, consoante o art. 62, § 2º, do Regimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que a impugnação deve ficar sobrestada até a decisão definitiva daquela corte.

A DRJ-Curitiba manteve a glosa, sob o argumento de que não pode deixar de aplicar legislação que se encontra plenamente em vigor e que a aplicação do art 62, §2º, do Regimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, mesmo que fosse possível naquela instância administrativa, não poderia ser efetivada, em face da ausência definitiva de mérito em relação a Repercussão Geral mencionada.

Quanto às "**Despesas com Uniformes e EPI's**", a DRJ-Curitiba entendeu que, como a interessada não pratica qualquer atividade produtiva ou de prestação de serviço, não poderia enquadrar nenhum produto adquirido nos incisos II dos art 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Reforça ainda que mesmo que fosse possível enquadrar os uniformes e EPI'S nos mencionados dispositivos, é de se constatar que referidos produtos não podem ser considerados insumos, pois apenas cumprem uma função acessória em qualquer processo produtivo, não integrando efetivamente o circuito percorrido pelos produtos, não sendo possível afirmar que o desgaste desses materiais seja função da ação diretamente exercida pelo produto em fabricação.

No tocante às "**Despesas com Gás e Combustível**", a DRJ-Curitiba entendeu que tanto o inciso II do art 3º da Lei nº 10.637/2002, quanto o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, prevêem a possibilidade de créditos sobre combustíveis utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Como a única atividade desenvolvida pela interessada é a especificada no CNAE nº 4711-3-01, Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – hipermercados, não há prestação de serviços nem produção ou fabricação de bens, logo correta a glosa destes itens.

Em relação às "**Despesas com Frete**", entendeu a DRJ-Curitiba que não é possível realizar o creditamento sobre toda e qualquer despesa de frete: é necessário que os serviços de frete sejam contratados de pessoa jurídica domiciliada no país; que eles sejam vinculados a operação de venda; e, por fim, que tenham o ônus suportado pela contribuinte, conforme determina o art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833/2003. Nesse sentido, as despesas com fretes para as transferências de mercadorias entre seus estabelecimentos ou para transferência de bens do ativo imobilizado não geram crédito.

Por outro lado, embora não se tenha uma autorização expressa que permita o aproveitamento de crédito sobre o frete pago na compra de mercadorias para revenda ou de insumos para produção, a 3ª Turma da DRJ-Curitiba tem adotado o entendimento de que os fretes sobre compras, quando por conta do comprador, integram o custo de aquisição dos bens. Ou seja, não podem ser apurados isoladamente, mas integram o custo de aquisição.

No presente caso, em que pese a contribuinte ter afirmado que as glosas se deram em despesas com frete decorrentes da aquisição de produtos objeto de revenda, a Turma de Julgamento entende que as planilhas juntadas ao processo (documentos nº 83 a 85, relativos

aos meses de dez/11, dez/12 e dez/13, respectivamente) não comprovam de forma inconteste que os fretes demonstrados nas planilhas referem-se a situações em que é possível realizar a apropriação do crédito.

Informa, ainda, que a planilha relativa ao mês de dezembro de 2011 (doc. nº 83) traz relação de Conhecimentos de Transportes dos anos de 2007 e 2008, ou seja, a contribuinte intente realizar a apropriação de créditos de forma extemporânea, o que, no entendimento da autoridade tributária, não é permitido.

Para as "**Despesas com Armazenagem**", a DRJ-Curitiba aplica as mesmas considerações tecidas sobre as Despesas com Fretes: o desconto do crédito relativo às despesas de armazenagem de mercadoria somente é possível em relação às operações de venda e desde que os serviços tenham sido contratados no mercado nacional. Como ficou esclarecido na diligência, no presente caso não se tratam de despesas de armazenagem relacionadas com as vendas, mas sim de estocagem de mercadorias pré-venda, as quais não concedem o direito ao crédito.

Quanto às "**Despesas com IPTU**", referentes aos imóveis alugados, a DRJ-Curitiba entendeu que estas não se confundem com os aluguéis pagos. O IPTU é um imposto municipal de responsabilidade do proprietário do imóvel, e ainda que o contrato particular disponha que o seu pagamento deverá ser feito pelo inquilino, tal despesa não se confunde com a despesa de aluguel, inexistindo a possibilidade de interpretação extensiva que permita o desconto de crédito correspondente.

Em relação às "**Despesas com ICMS Substituição Tributária (ST)**", a Recorrente argumentou que não toma créditos sobre ST e que a fiscalização se equivocou, pois os valores glosados estão relacionados a gastos com energia elétrica, aluguéis pagos a pessoas jurídicas e embalagens pagas, conforme demonstram os docs nº 7 a 40. A DRJ-Curitiba, contudo, entendeu que os documentos juntados pela contribuinte não foram suficientes para comprovar a existência do erro alegado.

No entendimento da 3^a Turma, a fiscalização, consoante as explicações constantes do Relatório de Diligência Fiscal (fls. 4.559 a 4.567) e informações constantes dos documentos a ele apensados, demonstrou, por meio de amostragem (3 meses), que a interessada realiza a apropriação de créditos de PIS e Cofins sobre os valores do ICMS-substituição tributária, uma vez que o cálculo do crédito ocorre sobre o valor total da nota fiscal. Ao se analisar os arquivos não pagináveis "Demonstrativo dos Créditos sobre ICMS – Substituição Tributária" e "Base de Cálculo Mensal - ICMS-Substituição Tributária" (amostragem dos 3 meses), constatou que, de fato, a interessada adota tal procedimento e que os valores glosados conferem exatamente com os valores de crédito tomados pela contribuinte.

Concluiu, ainda, que o ICMS substituição tributária não constitui tributo na aquisição de mercadoria, haja vista que esse imposto representa uma mera antecipação do devido pelo contribuinte substituído. O ICMS-ST recolhido antecipadamente pelo substituto não pode compor o custo de aquisição da mercadoria, pois esse valor, embutido no montante pago pela adquirente, corresponde exatamente ao valor do imposto que a substituída deixará de recolher aos cofres estaduais no instante em que efetuar a operação de venda. Imaginar o contrário, seria admitir a possibilidade de apuração de crédito sobre o imposto devido pela substituída e recolhido antecipadamente.

Quanto às "**Despesas com Centro de Distribuição (Espaço Logístico)**", a impugnante defendeu que "são despesas incorridas com energia elétrica, aluguéis pagos a pessoas jurídicas, fretes internos (entre estabelecimentos da Requerente) e outros itens enquadrados como insumos, por se tratar de gastos indispensáveis à sua atividade (tal como, despesas com água)". Sobre o tema, foi determinada a realização de duas diligências para obtenção de esclarecimentos sobre tais alegações.

A fiscalização concluiu, em seu Relatório de Diligência Fiscal, que não assiste razão ao contribuinte, uma vez que todas as despesas com energia elétrica e locação de imóveis estão contabilizadas nas contas 61220000-X – Energia Elétrica e 64010300 – Aluguéis Pagos a Pessoa Jurídica, e esses valores mensais formam as bases de cálculo informadas nas linhas 04 e 05 das fichas 06A e 16A do Dacon. Portanto, as glosas do PIS e da Cofins calculadas sobre as despesas com o Centro de Distribuição, que estão informadas no Dacon nas linhas 13. Outras Operações com Direito a Crédito, não contém os gastos com energia elétrica e locação de imóveis.

A DRJ-Curitiba decidiu que as glosas devem ser mantidas. Primeiramente, porque inexiste possibilidade legal de realizar a apropriação de créditos sobre despesas de fretes entre estabelecimentos da própria contribuinte. Em segundo lugar, relativamente à água, o direito ao crédito somente seria possível se ela fosse utilizada como insumo na prestação de serviços ou na produção/fabricação de bens ou produtos destinados à venda, o que não era o caso.

E, por último, quanto às despesas que foram objeto das duas diligências (energia elétrica e locação), porque a contribuinte não conseguiu derrubar, por meio dos documentos juntados ao processo, as afirmações da fiscalização. Os documentos 4 e 5 (juntados às fls. 4.037 a 4.555), a princípio, seriam os principais documentos que poderiam comprovar a efetividade das despesas de energia elétrica e de locação. No entanto, ao se analisar tais documentos, constatou-se que, na verdade, todos eles referem-se à instalação/manutenção de unidades varejistas (diga-se hipermercado), e não de Centro de Distribuição.

No tocante às "**Despesas com aquisição de mercadorias advindas da Zona Franca de Manaus**", a DRJ-Curitiba verificou, pela leitura dos argumentos da fiscalização, que o mérito da questão não estaria restrito no direito ao crédito, mas sim na duplicidade de registro desse crédito: nas contas contábeis 25210201BR – Cofins a Compensar e 25210190BR – PIS a Compensar e, também, na conta contábil 65499920 - DESPESAS EXCEPCIONAIS SOBRE TRANSAÇÃO OPERACIONAL.

Nesse contexto, confirmou as glosas efetuadas pela fiscalização, já que os argumentos trazidos pela interessada diziam respeito unicamente à defesa do direito ao crédito, sem qualquer menção, contestação ou apresentação de provas quanto à duplicidade na tomada de créditos que motivou as glosas.

Em relação às "**Despesas com arrendamento mercantil**", o Auditor-Fiscal efetuou a glosa das despesas com leasing financeiro sob o argumento de que não existe previsão legal para a tomada de crédito sobre este tipo de despesa. Como resultado da primeira diligência, acrescentou em seu Relatório que, segundo as normas contábeis previstas na Resolução CFC nº 921/2001, os bens adquiridos através de leasing financeiro devem ser contabilizados no ativo permanente e são dedutíveis como despesas no Imposto de Renda somente os encargos de depreciação.

A DRJ-Curitiba destacou que o direito ao crédito sobre arrendamento mercantil encontra-se estabelecido nos incisos V, artigos 3º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e que a operação comercial denominada arrendamento mercantil (consoante a NBC TG 06 (R2) – Operações de Arrendamento Mercantil, aprovada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade – CFC nº 1.141, de 21/11/2008, norma mais atual do que a citada pela fiscalização) divide-se em arrendamento mercantil financeiro e arrendamento mercantil operacional, e que os dispositivos legais mencionados fazem referência unicamente ao gênero (arrendamento mercantil), devendo-se, entender que eles se aplicam, quando cabível, às duas espécies (financeiro ou operacional).

Além disso, como a contribuinte estava obrigada a realizar a aplicar o Regime Tributário de Transição - RTT, mesmo que os custos ou despesas (objetos das glosas) fossem relativas à leasing financeiro e a contribuinte, em respeito à legislação societária, tivesse realizado os lançamentos contábeis de acordo com os novos métodos e critérios contábeis, de modo a tratá-lo como sendo uma aquisição (essência sobre a forma), no âmbito da apuração das contribuições (PIS e Cofins) ele deveria ter sido tratado como arrendamento mercantil operacional.

Nesse contexto, cancelou as glosas efetivadas, restabelecendo o crédito de PIS (R\$ 540.761,92) e o de COFINS (R\$ 2.490.782,53).

Quanto às "*Glosas Relativas às Aquisições de Produtos com Alíquota Zero ou Monofásicos*", a DRJ-Curitiba entendeu que a autoridade fiscal (lançadora e julgadora) não pode deixar de cumprir as determinações da legislação tributária, pois sua atividade é plenamente vinculada. Assim, afastou as alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade de dispositivos das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Com base no mesmo fundamento, afastou a alegação de ausência de repercussão tributária nos procedimentos aplicados pela Recorrente, porque a possível existência de tributação na saída destes mesmos produtos não compensa e nem corrige o erro de tributação existente na entrada.

Especificamente quanto à glosa de créditos relativos às compras de massas alimentícias, a Autoridade Fiscal responsável pela execução da primeira diligência concedeu razão à interessada, consignando que cabem serem desconsideradas as glosas de créditos sobre compras de massas alimentícias de NCM 19.02 dos períodos de apuração de janeiro/2011 a novembro/2011, uma vez que a MP nº 522, que estabeleceu a alíquota zero das contribuições para esses produtos, entrou em vigor em 01/12/2011.

Em outro tópico específico, referente à glosa com base nos fornecedores da requerente, a Autoridade Fiscal responsável pela execução da primeira diligência informou que “assiste razão ao contribuinte, cabendo serem desconsideradas as glosas de créditos sobre compras de massas alimentícias do fornecedor Adria Alimentos S/A, tendo em vista que o creditamento limitou-se às aquisições de doces, biscoitos e bolachas, que não estão sujeitos à alíquota zero das contribuições.

A DRJ-Curitiba não concordou com as afirmações da Recorrente no sentido de que as glosas foram efetivadas por simples presunções, com base unicamente nos nomes dos fornecedores. A riqueza de detalhes contida na planilha “Detalhamento dos Créditos Glosados sobre Produtos de Alíquota Zero ou Monofásicos” afasta tal possibilidade.

Quanto ao pedido de anulação da autuação, defendeu que, diante da detecção erros ou inconsistências, o trabalho fiscal deve ser sanado e não anulado.

No tocante às alegações da interessada constantes do segundo aditamento, ao se analisar os trabalhos fiscais constatou que, com exceção da contestação relativa à empresa D. Gust, todas as outras reclamações não podem ser aceitas, uma vez que a interessada não comprova a existência dos erros alegados ou, ainda pior, que existem inconsistências nas alegações efetuadas.

Em relação às glosas referentes à empresa D Gust, a análise das notas fiscais confirmou a venda de produtos classificados no NCM 19.05.90.90 (Produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau; hóstias, cápsulas vazias para medicamentos, obreias, pastas secas de farinha, amido ou fécula, em folhas, e produtos semelhantes. Outros.) da empresa D Gust - Carolinas para o Carrefour, e não de iogurtes, como afirmara a Autoridade Autuante. Nesse contexto, a DRJ-Curitiba reconheceu que as glosas foram indevidas.

No tocante às "*glosas de créditos relativos às compras de margarinas - Inobservância da correta vigência da legislação tributária*" (NCM15171000), a DRJ-Curitiba entendeu que estas deram-se somente a partir de março de 2013, exatamente como previsto na legislação, inexistindo, portanto, o erro apontado.

Quanto à "*Inobservância da correta vigência da legislação tributária – Compra de Queijos e Inobservância da legislação tributária – Compra de Queijos – Vendas da BRASAL Refrigerantes*", a Autoridade Fiscal responsável pela diligência confirmou que houve glosa indevida de créditos referentes à aquisição de queijos que não se encontravam sujeitos à alíquota zero, tais como queijo camembert, brie e gorgonzola, entre outros, conforme se verifica no detalhamento de duas notas fiscais da empresa Tirolez; bem como referentes a 6 notas fiscais de aquisição de mercadorias da empresa BRASAL Refrigerantes, sendo que os produtos glosados eram, em sua grande maioria, sucos; constando ainda glosas referentes à aquisições de refrigerantes e cervejas para as quais a interessada não procedeu a tomada de crédito.

No primeiro aditamento à impugnação a interessada manifestou concordância com o cancelamento das glosas das empresas Laticínios Tirolez e Brasal Refrigerantes, alegando, entretanto, que essas empresas foram citadas como exemplo, existindo outros fornecedores para os quais ocorreu a glosa de créditos relativos à aquisição de tipos de queijos que não se encontravam sujeitos à alíquota zero. Adicionalmente, alegou a nulidade da glosa relativa a todos os produtos sujeitos ao regime monofásico ou alíquota zero, sob os argumentos de que: a planilha elaborada pela fiscalização (fls 1.267 a 2.222) demonstra-se precária e superficial, posto que ela não indica o número da nota fiscal e o NCM dos produtos, atingindo frontalmente o direito ao contraditório e a ampla defesa; que houve a demonstração, de forma exemplificativa e documental, que diversos produtos não estavam sujeitos ao regime monofásico ou tributados à alíquota zero; e que a fiscalização, além de não sanar os vícios apontados, reforçou a conclusão de que não possível corrigi-los com base no trabalho já realizado.

A DRJ-Curitiba cancelou as glosas de créditos sobre as compras dos fornecedores Laticínios Tirolez Ltda e Brasal Refrigerantes conforme indicado no Relatório de Diligência Fiscal, mas não aceitou os novos argumentos constantes do aditamento da Impugnação, por carência de provas que os sustentem.

Ainda houve outras questões levantadas pela interessada, como a "*glosa de créditos estornados relativos a devoluções de mercadorias*". A DRJ-Curitiba constatou que no

mês de março de 2013, relativamente às aquisições da empresa Danone, a fiscalização realmente efetuou a glosa sobre valores de estornos.

Destacou que o caso não era de creditamento sobre a devolução de mercadorias sujeitas à alíquota zero, mas sim que a fiscalização somou, de forma indistinta, todos os lançamentos registrados na conta que registra o crédito de PIS e de Cofins relativo às aquisições de mercadorias, sem se atentar para o detalhe de que haviam lançamentos de estornos de parte desses créditos.

Assim, a fiscalização acabou por glosar créditos de PIS (no valor total de R\$762,79) e de COFINS (no valor total de R\$3.514,71) que não foram aproveitados pela recorrente, uma vez que foram estornados.

Quanto à alegação de que houve a "**Desconsideração de contas contábeis com saldos negativos**", a DRJ-Curitiba verificou que a interessada não logrou êxito na comprovação de seus argumentos, pois os documentos 45 e 46 são simples planilhas, as quais, desacompanhadas de outros documentos contábeis e fiscais, não restariam aptas a comprovar nada.

Além disso, o parecer técnico mencionado pelo interessado, em que pese ter sido emitido por profissionais habilitados, não foi solicitado nos termos do art. 18, do Decreto 70.235, de 1972, e foi apresentado desacompanhado de outros documentos que poderiam lhe conferir credibilidade.

No tocante à "**Glosa de créditos em valores superiores aos efetivamente tomados e declarados em DACON**", o resultado da diligência apontou que o interessado tinha razão parcialmente. Como em seu aditamento a impugnante nada acrescentou, o entendimento da DRJ-Curitiba foi de que esta havia concordado com as conclusões da diligência, adotando as correções propostas pela fiscalização.

Em relação aos "**Valores duplicados pela Fiscalização**", entendeu a DRJ-Curitiba que, após a realização de duas diligências, o assunto foi devidamente esclarecido, assistindo razão ao contribuinte. Tendo este equívoco da fiscalização sido corrigido, entendeu também que não havia razão para ser declarada a nulidade da autuação.

Quanto à "**Autuação em duplicidade referente a valores depositados judicialmente**", em que o Interessado afirma que foram cancelados os montantes de R\$414.389,85 e R\$1.908.704,75, de PIS e Cofins, respectivamente, concernentes ao Prêmio sobre taxa de câmbio do mês de setembro de 2011, a DRJ- Curitiba entendeu que as alegações da interessada baseiam-se unicamente em afirmações desacompanhadas de quaisquer provas, uma vez que os documentos nº 45 e 46 são apenas planilhas elaboradas pela própria interessada, as quais apenas indicam mas não comprovam os fatos alegados. Assim, manteve as glosas.

Quanto às "**Inconsistências constantes da Primeira Diligência**", em que alega a recorrente terem sido cancelados valores (nos meses de janeiro/2011 e março/2013) para os quais não houve glosa, bem como em relação a itens para os quais não havia sido concedida razão à contribuinte; e que, para o PIS do mês de maio/2011, apesar da existência de cancelamento de glosa, o valor continuou a ser exigido, entendeu a DRJ-Curitiba que, se de fato houve cancelamento de glosas que não haviam sido efetivadas no relatório original, o procedimento fiscal teria favorecido a interessada, não havendo, portanto, motivos para se

discutir o mérito dos cancelamentos. Já quanto ao erro apontado (PIS de maio de 2011), este foi corrigido no Demonstrativo Anexo ao Relatório de Diligência Fiscal.

Por fim, mantém a incidência de juros de mora sobre as multas aplicadas, à taxa SELIC, mantém a aplicação das multas de ofício, e entendeu desnecessária a perícia solicitada. Em razão do valor do crédito tributário exonerado, recorreu de ofício a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

O contribuinte, irresignado com esta decisão, apresentou Recurso Voluntário. Preliminarmente, nesta nova peça, persiste na tese da nulidade da autuação, sob, basicamente, os mesmos argumentos já aduzidos na Impugnação. Afirma que a Fiscalização utilizou-se de presunções em seu trabalho e cometeu uma série de equívocos e inconsistências graves quando da lavratura do Auto de Infração, os quais não foram sanados mesmo com as duas diligências realizadas ou na Decisão recorrida, uma vez que os vícios elencados continuaram a ser aplicados. A seguir, relaciona aquilo que chama de "equívocos da Fiscalização".

Caso não reconhecida a nulidade da autuação, pugna pela nulidade da Decisão recorrida, alegando que esta deixou de analisar e considerar muitos dos documentos acostados pela Recorrente na sua Impugnação ou durante os procedimentos de diligência. Além disso, alega que a negativa dada pela DRJ em relação ao pedido de perícia limitou a produção de provas que seriam indispensáveis para a resolução da presente lide, restringindo seu direito de defesa e ensejando a nulidade da decisão recorrida nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/72.

Quanto ao mérito, reproduz, basicamente, os mesmos argumentos já expostos na Impugnação.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões ao Recurso Voluntário, alegando, inicialmente, a inexistência de nulidade no lançamento fiscal, considerando que a autuação está devidamente fundamentada, ao contrário do que afirma o contribuinte.

A Procuradoria, após algumas considerações gerais sobre o procedimento fiscal, prossegue rebatendo os argumentos da Recorrente e, ao fim, pede que seja negado provimento ao Recurso Voluntário. Não há manifestação em relação ao Recurso de Ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lazaro Antonio Souza Soares, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Tendo sido admitido o presente Recurso, passo à análise dos seus fundamentos.

RECURSO VOLUNTÁRIO

I - DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO E/OU DA DECISÃO RECORRIDA

O Recorrente alega a existência de várias inconsistências e equívocos no Auto de Infração, evidenciadas inclusive pelas próprias diligências realizadas, bem como a utilização de presunções por parte da Fiscalização, e mantidas pela decisão recorrida.

Sustenta, ainda, que a Fiscalização realizou glosas com base nas escriturações e contas contábeis sem se dar ao trabalho de analisar a natureza das despesas ali constantes e transferiu toda a responsabilidade pelo ônus da prova para a Recorrente no prazo de defesa. A presunção e inversão do ônus da prova seriam, no seu entendimento, motivos suficientes para o reconhecimento da nulidade da presente autuação fiscal.

Prosegue afirmando que, por conta dos inúmeros equívocos cometidos, das inconsistências apontadas ao longo do Recurso Voluntário e pela falta de clareza quanto à descrição e fundamentação do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal que o acompanhava, teve sérias dificuldades em entender qual teria sido a suposta infração fiscal imputada a ela pela Fiscalização.

O Auto de Infração deveria ser considerado nulo, uma vez que utilizou de metodologia equivocada e que cerceia o direito de defesa do contribuinte. Além disso, a presunção criada pela Fiscalização teria afrontado os princípios da legalidade, do contraditório e da ampla defesa, assegurados pela Constituição Federal e pelo artigo 59 do Decreto 70.235/72 e pelo artigo 2º da Lei 9.784/99.

Analisando o Termo de Verificação Fiscal que integra os Autos de Infração, verifico que houve uma minuciosa descrição dos fatos pela Autoridade Tributária, identificando as razões de todas as glosas efetuadas, e permitindo ao Recorrente exercer plenamente seu direito de defesa, o que este fez com ampla desenvoltura, rebatendo os mínimos detalhes de cada glosa, o que seria impossível se o Auto de Infração não contivesse a perfeita descrição de todos os fatos que o Auditor-Fiscal julgou ensejadores das infrações por ele tipificadas.

Da mesma forma procedeu a Turma julgadora da DRJ-CTA, inclusive determinando a realização de duas diligências para o saneamento das dúvidas surgidas por conta da Impugnação apresentada pelo Recorrente, bem como pelos dois aditamentos apresentados. Vale ressaltar que várias infrações contestadas pelo Recorrente nestas peças de defesa foram canceladas em razão do acolhimento de suas alegações.

A autuação está perfeitamente instruída com as provas das infrações identificadas pelo Auditor-Fiscal, e o Termo de Verificação Fiscal faz a perfeita vinculação entre os fatos narrados e a documentação comprobatória, não se vislumbrando a alegada "autuação com base em meras presunções". Ressalte-se que os eventuais equívocos cometidos pela Fiscalização e saneados ao longo das diligências realizadas ou na decisão recorrida não implicam em nulidade do processo, sendo bastante plausível a existência de erros na interpretação de determinados fatos ou erros materiais cometidos numa ação fiscal de tamanha complexidade. Assim determina o art. 60 do Decreto 70.235, de 1972:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O Recorrente teve acesso a todas as provas produzidas e demais documentos que compõem o presente processo administrativo fiscal. Foi oportunizado momento processual para apresentação de sua defesa, de forma ampla, inaugurando o contraditório. E pela leitura da peça impugnatória, observa-se que compreendeu perfeitamente todas as acusações que lhe estavam sendo imputadas, como já observado pela instância de piso. Assim, não entendo presentes o alegado cerceamento do direito de defesa ou a violação aos princípios da legalidade, do contraditório e da ampla defesa.

O auto de infração foi lavrado por servidor competente e contém todos os elementos obrigatórios especificados no art. 10 do Decreto 70.235/72. Não vislumbro qualquer preterição ao direito de defesa do autuado e, assim, afasto a incidência do art. 59 do mesmo Decreto.

Nesse contexto, não vejo qualquer razão para que seja declarada a nulidade das autuações. Os fatos trazidos pelo Recorrente nesta preliminar, em verdade, retratam seu inconformismo com as autuações, sendo, portanto, matéria de mérito, e não causas ensejadoras de nulidade.

Voto pela improcedência desta preliminar.

II - DO MÉRITO. DO PEDIDO DE CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA DE PIS E COFINS

Conforme já bem destacado no Relatório acima, existem duas ações judiciais que, apesar de não possuírem mesmos pedidos e causa de pedir do presente processo administrativo, o que implicaria a concomitância entre as instâncias, tratam de temas que influenciam diretamente no resultado deste julgamento, revelando-se prejudiciais ao mesmo. São os Mandados de Segurança (MS) nº 2004.61.00.010885-0 (referente à contribuição para o PIS) e nº 2004.61.00.010884-0 (referente à COFINS).

Nesse contexto, voto, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, por converter o presente feito em diligência, para que a unidade local da RFB aguarde a decisão definitiva nos processos judiciais em que se busca o afastamento das restrições legais/normativas estabelecidas à fruição do crédito por parte de empresa comercial, devendo, ao final, juntar aos autos tais decisões definitivas, prejudiciais à análise administrativa do lançamento, devolvendo o processo, em seguida, a este CARF.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares - Relator