



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

**Processo n°** 19311.720281/2012-87  
**Recurso n°** Voluntário  
**Resolução n°** **3403-000.525 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Data** 28 de novembro de 2013  
**Assunto** Solicitação de diligência  
**Recorrente** BEIESDORF INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência. Vencido o Conselheiro Alexandre Kern.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesí Ortiz.

## **Relatório**

Trata-se de autos de infração relativos ao PIS e à Cofins, com ciência pessoal do contribuinte em 15/06/2012, lavrados em razão da falta de recolhimento das contribuições no regime monofásico devidas pelos fatos geradores ocorridos entre fevereiro de 2008 e dezembro de 2010.

Segundo consta do termo de verificação fiscal (fls. 2531/2542), a atividade do contribuinte consiste na industrialização e comercialização de produtos de higiene e de toucador (marca Nívea). O contribuinte também realizou importações por encomenda e por conta e ordem desses mesmos produtos de outras empresas do grupo Beiersdorf. Foi constatado, ainda, que a fiscalizada adquiriu, para revenda, sabonetes da empresa Higident do

Brasil Indústria e Comércio Ltda (Itajubá-MG). As mercadorias assim adquiridas foram revendidas para a comercial atacadista BDF – Nívea Ltda (CNPJ 43.389.383/0001-32). O contribuinte não tomou créditos de PIS e Cofins nem sobre as importações e nem sobre o valor das aquisições de sabonetes no mercado interno. Nas vendas à BDF-Nívea o contribuinte considerou que as receitas provenientes dessas operações estavam sujeitas à alíquota zero de PIS e de Cofins, invocando como base legal o art. 1º, § 1º da Lei nº 10.147/2000. Entende a fiscalização que essas vendas deveriam ter sido tributadas com as alíquotas de 2,2% (PIS) e de 10,3% (Cofins), pois a alíquota zero somente pode ser aplicada às receitas auferidas por empresas exclusivamente comerciantes, a teor do art. 1º combinado com o art. 2º da Lei nº 10.147/2000. Foi apurado também excesso na base de cálculo de créditos do PIS e Cofins nas linhas "02. Bens Utilizados com Insumos" das fichas 06A e 16A dos Dacon, sobre os totais mensais dos dispêndios efetivamente ocorridos e registrados nos Livros Registro de Entradas sob os CFOP 1101 e 2101 (compras para industrialização). Houve preenchimento incorreto de campos dos Dacon, uma vez que em todos os períodos de apuração foram omitidas informações referentes às devoluções de vendas e importações diretas, além de valores relativos a bens adquiridos como insumos terem sido declarados como se fossem de bens destinados à revenda. Não foram informados nos Dacon valores relativos às despesas com energia elétrica. Diante das irregularidades constatadas, foram lavrados autos de infração para a exigência das contribuições com a multa de ofício agravada em 50% (art. 959, II, do RIR/99), por ter o contribuinte apresentado à fiscalização, fora do prazo regulamentar, os arquivos digitais do ano de 2008 no padrão exigido pela IN SRF nº 86/2001 e ADE Cofis nº 15/2001. A fiscalização menciona a inflição da multa regulamentar, em razão dos erros de preenchimento dos Dacon, nos termos do art. 7º, III e IV, e § 3º da Lei nº 10.426/2002, com a redação dada pelo art. 19 da Lei nº 11.051/2004.

O contribuinte sintetizou sua impugnação da seguinte forma:

(i) estão sujeitas à sistemática monofásica da Lei 10.147/00 e conseqüentemente à aplicação das alíquotas majoradas – 2,2% (PIS) e de 10,3% (COFINS) – apenas a receita bruta apurada pela pessoa jurídica que tenha procedido à industrialização ou à importação de produtos classificados sob as posições 3303 a 3307 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00;

(ii) os insumos importados (na modalidade de conta e ordem) ou adquiridos no mercado nacional, que são utilizados na industrialização de produtos (classificados nas posições 3303 a 3307 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00) geram direito de crédito de PIS e COFINS à requerente;

(iii) a receita bruta decorrente da venda (mera revenda) dos produtos, ainda que classificados sob as posições 3303 a 3307 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00, que não forem objeto de industrialização ou importação da requerente está sujeita à alíquota zero, na forma da Lei nº 10.147/00, sem direito a crédito de PIS e Cofins;

(iv) em se tratando de importação, aquelas realizadas sob a modalidade conta e ordem, são referentes a insumos que são posteriormente utilizados pela requerente na sua atividade de industrialização, pelo que dão direito a créditos de PIS e Cofins, e a receita bruta decorrente da venda do produto final fica sujeita às alíquotas de 2,2% (PIS) e 10,3% (Cofins);

(v) as operações de importação por encomenda de produtos finais são realizadas por comerciais importadoras (terceiros) e os produtos assim importados não são submetidos a

nenhuma forma de industrialização do art. 4º do RIPI; dessa forma, a receita bruta decorrente da venda desses produtos é sujeita à alíquota zero sem direito a crédito de PIS e Cofins;

(vi) da mesma forma, em relação aos sabonetes, são adquiridos no mercado interno de pessoa jurídica industrial, sendo que cabe à requerente tão somente proceder à revenda sem nenhuma industrialização, o que conduz à conclusão de que é acertada a aplicação da alíquota zero de PIS e Cofins;

(vii) todos os documentos, arquivos, demonstrativos e esclarecimentos foram apresentados à fiscalização durante o procedimento fiscal. Não obstante, há erros de interpretação quanto à legislação e aos fatos, e também nos cálculos realizados pela fiscalização, demonstrando total falta de consciência nos procedimentos adotados, pelo que caberia uma diligência para apurar corretamente os cálculos, em se considerando, *ad argumentandum*, que a presente impugnação não seja acolhida;

(viii) nem pretenda a fiscalização atribuir o direito aos créditos de PIS e Cofins à requerente na ânsia de ter tributada a totalidade da receita da requerente na forma da Lei nº 10.147/00 (2,2% e 10,3% de PIS e Cofins, respectivamente), pois afronta toda a legislação e a sistemática tributária vigentes;

(ix) como a requerente não cometeu nenhuma infração, descabidos a multa de ofício e os juros Selic. Com mais razão deve ser afastado o agravamento da multa de ofício, pois o pedido de prorrogação de prazo, que justifica o atraso e demonstra a boa-fé da requerente, atestam que a multa de 112,5% aplicada pelo fiscal é abusiva.

Por meio do Acórdão nº 38.820, de 03/09/2012, a 3ª Turma da DRJ – Campinas julgou a impugnação procedente em parte. Foram retificados erros materiais alegados e afastado o agravamento da multa.

A 3ª Turma da DRJ – Campinas decidiu as seguintes questões;

- 1) Quanto à sujeição das receitas da recorrente provenientes da mera revenda dos produtos discriminados no art. 1º da Lei nº 10.147/00, entendeu a turma de piso que o regime monofásico define os grupos de contribuintes que serão tributados com alíquotas diferenciadas em percentuais mais elevados do que aqueles aplicáveis ao regime geral. O art. 1º da Lei nº 10.147/2000 escolheu qual o grupo de contribuintes que seria tributado com alíquotas diferenciadas (pessoas jurídicas que importam ou industrializam os produtos de perfumaria e toucador). O inciso I, alínea “a”, do referido dispositivo estabeleceu a venda desses produtos como sendo a operação que ficaria sujeita às alíquotas majoradas. E o art. 2º desonerou a receita bruta decorrente de vendas desses produtos somente em relação às pessoas jurídicas que não se enquadrem na condição de industrial ou de importador. Este entendimento seria confirmado pelo art. 24 da Lei nº 11.727/2008, que reconheceu à pessoa jurídica fabricante de produtos sujeitos ao regime monofásico o direito ao crédito das contribuições, quando adquirir esses produtos de outra pessoa jurídica importadora ou fabricante para fins de revenda. Assim, a receita proveniente da revenda de produtos de higiene pessoal, perfumaria ou de toucador, quando auferida por pessoa jurídica fabricante desses produtos, ainda que tal receita decorra de mera revenda, sujeita-se às alíquotas diferenciadas da Lei nº 10.147/00, com direito ao crédito estabelecido no art. 24 da Lei 11.727/2008, tal como entendeu a fiscalização;

- 2) Quanto aos erros materiais cometidos pela fiscalização, a DRJ considerou improcedentes as alegações no sentido de que a fiscalização teria ignorado créditos sobre aquisições de matéria-prima; que a fiscalização teria exigido as contribuições sobre devoluções e reversões de vendas; e que a fiscalização aplicou as alíquotas diferenciadas em relação a produtos que estão excluídos da sistemática monofásica;
- 3) Foi acolhida a alegação de erro material em relação à utilização indevida do livro registro de entradas que continha erro em sua impressão. A DRJ efetuou a retificação dos cálculos utilizando as cópias do livro corretamente impressas;
- 4) A DRJ considerou que embora o termo de verificação tenha feito referência à multa regulamentar por erro no preenchimento do DACON, essa multa não foi aplicada no auto de infração;
- 5) A DRJ decidiu desagravar a multa de ofício, pois a própria fiscalização concedeu prorrogação de prazo para apresentação de arquivos magnéticos e não foi consignada a data de protocolo no documento que formalizou a entrega dos arquivos restantes por parte do contribuinte, fato que impossibilitou o julgador de aferir se a entrega dos arquivos se deu após o novo prazo concedido pela fiscalização. A dúvida quanto ao cumprimento ou não do prazo prorrogado colocou em xeque o agravamento da penalidade;
- 6) Foi mantida a incidência da taxa Selic na forma posta no lançamento.

Regularmente notificado do acórdão de primeira instância em 07/11/2012 (fl. 2.819), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 08/11/2012 (fl. 2.822), insurgindo-se contra a decisão recorrida quanto à interpretação do alcance do regime monofásico estabelecido no art. 1º da Lei nº 10.147/00 e também em relação ao não acolhimento das alegações relativas aos erros materiais contidas na impugnação.

Quanto à questão do regime monofásico, reiterou as alegações contidas na impugnação, no sentido de que o simples fato da pessoa jurídica ser fabricante ou importadora de produtos de perfumaria, higiene pessoal e de toucador, não sujeita a totalidade de suas receitas às alíquotas diferenciadas de PIS e Cofins. Segundo seu entendimento, apenas estão sujeitas às alíquotas diferenciadas os produtos que sejam por ela industrializados ou importados diretamente. As receitas provenientes da mera revenda desses produtos enquadram-se no art. 2º da referida lei, ou seja, sujeitam-se à alíquota zero.

Na hipótese de sua interpretação não prevalecer, reafirmou a existência de erros materiais não acolhidos pela DRJ, quais sejam: a) a fiscalização só considerou créditos em relação à importação de produtos acabados, ignorando as DI apresentadas durante a fiscalização, que demonstram as matérias-primas que também dão direito a crédito (CFOP 2949); b) quanto à tributação das devoluções/reversões de venda, alegou que a fiscalização não considerou as contabilizadas sob os CFOP 1410 e 1411. A fiscalização só considerou as devoluções contabilizadas sob os CFOP 1201, 2201, 1202 e 2202; e c) existem produtos que a recorrente adquire para revenda (CFOP 1102 e 2102), que estão excluídos da sistemática monofásica. Entretanto a recorrente preencheu o DACON incorretamente de forma que esses produtos foram indicados como insumos, quando na verdade eram produtos destinados à revenda. Assim, o mero equívoco da recorrente não lhe retira o direito aos créditos dos produtos para revenda NCM 3401.30.00 e 3401.19.00.

Insurgiu-se contra a multa de 75%, sob o argumento de ser abusiva e confiscatória, citando julgados do Supremo Tribunal Federal para corroborar sua tese.

Atacou a cobrança dos juros de mora com base na taxa Selic, alegando que sua cobrança viola o art. 150, inciso I, do CTN (sic). Na hipótese de ser mantida a aplicação da taxa Selic sob o crédito tributário lançado, requereu que ela não incida sobre a multa de ofício, conforme a pacífica jurisprudência do CARF.

Em 07/12/2012 foi deferida a juntada dos documentos de fls. 2977 a 3492 onde o contribuinte apresenta "documentos adicionais em complemento às provas já apresentadas" com o fim de respaldar os argumentos aduzidos no recurso voluntário.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário, pugnando pela legalidade do lançamento e pela manutenção da exigência.

É o relatório. [Clique aqui para iniciar o relatório](#)

## Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

Conforme relatado, o contribuinte alegou que a fiscalização não teria considerado alguns créditos em relação aos quais teria direito.

A DRJ levou em conta apenas a alegação de erro decorrente da utilização da cópia do livro registro de entradas que continha incorreções e desconsiderou as demais alegações, basicamente por falta de provas.

O contribuinte alega que juntou os documentos em 07/12/2012 para "complementar" as provas anteriormente juntadas.

Tendo em vista que nada foi juntado com a impugnação, só restou à DRJ rejeitar as alegações de defesa por falta de provas.

Embora o contribuinte fale em "complementação" de provas, os documentos de fls. 2977 a 3492 não estão complementando nada que tenha sido juntado com a impugnação ou com o recurso. Na verdade, esses são os documentos que o contribuinte considera comprobatórios de suas alegações e somente foram juntados aos autos em 07/12/2012.

E são três alegações sobre matéria de fato que devem ser comprovadas:

a) direito ao crédito de PIS e Cofins sobre matérias-primas importadas, que não teria sido considerado pela fiscalização (doc. fls. 2998 a 3314);

b) a fiscalização está exigindo indevidamente as contribuições sobre devoluções/reversões de venda contabilizadas sob o CFOP 1410 e 1411 (doc. fls. 3314 a 3325);

e

c) a fiscalização glosou indevidamente de créditos decorrentes de bens adquiridos para revenda (CFOP 1102 e 2102) os quais, por erro de preenchimento do DACON, foram considerados pelo contribuinte como insumos (fls. 3326 a 3492).

Em que pese a determinação do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 no sentido de que as provas das alegações devam ser juntadas no momento da instauração do litígio, a aplicação desse dispositivo processual vem sofrendo atenuação por diversas turmas do CARF.

No caso concreto, essa atenuação se justifica porque as declarações de importação trazidas pelo contribuinte não se encontram relacionadas nas listas mensais elaboradas pela fiscalização. O contribuinte juntou para cada DI que não teria sido considerada, uma relação de declarações de importação que teriam sido consideradas pela fiscalização, nas quais realmente não se localiza a DI tida pelo contribuinte como não considerada.

Já quanto às outras duas alegações, foram apresentadas cópias do livro de registro e apuração de IPI demonstrando a existência de valores contabilizados sob os CFOP 1410, 1411, 1102 e 2102.

Diante dessas considerações, entendo que a forma deve ceder o passo ao conteúdo, pois as alegações do contribuinte dizem respeito à correta fixação do *quantum debeat*.

Os documentos juntados em 07/12/2012, embora tardios, demonstram à primeira vista, que o crédito pelas matérias-primas importadas poderia mesmo não ter sido considerado pela fiscalização, uma vez que os demonstrativos de fls. 2561/2568 revelam que o Auditor-Fiscal só admitiu créditos em relação às aquisições CFOP 1101, 1653 e 2101, não mencionando o código CFOP 2949.

Desse modo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência à repartição de origem para que seja verificado o que a seguir se requer:

a) em relação às matérias-primas importadas, cujo crédito não teria sido considerado pela fiscalização, verifica-se que nas fls. 2998 a 3314 o contribuinte apresentou as declarações de importação abaixo relacionadas:

| Declaração de Importação | Data de registro |
|--------------------------|------------------|
| 08/0069962-3             | 14/01/2008       |
| 08/0200145-3             | 08/02/2008       |
| 08/0340400-4             | 04/03/2008       |
| 08/0529217-3             | 10/04/2008       |
| 08/0640738-1             | 02/05/2008       |
| 08/0752748-8             | 21/05/2008       |



|              |            |
|--------------|------------|
| 08/1005013-1 | 04/07/2008 |
| 08/1203880-5 | 06/08/2008 |
| 08/1498036-2 | 23/09/2008 |
| 08/1645721-7 | 16/10/2008 |
| 08/1785706-5 | 10/11/2008 |
| 08/1899111-3 | 26/11/2008 |
| 09/0028496-4 | 08/01/2009 |
| 09/0112088-4 | 28/01/2009 |
| 09/0346635-4 | 19/03/2009 |
| 09/0446252-2 | 09/04/2009 |
| 09/0499058-8 | 23/04/2009 |
| 09/0658452-8 | 26/05/2009 |
| 09/0835186-5 | 01/07/2009 |
| 09/0964254-5 | 27/07/2009 |

Em relação a essa alegação de fato, indaga-se à fiscalização: 1) essas entradas de matérias primas importadas estão contabilizadas sob o CFOP 2949?; 2) essas entradas foram ou não consideradas por ocasião do lançamento de ofício?; 3) se não foram consideradas, existe algum óbice em considerá-las agora?; e 4) se existir algum óbice ao direito de crédito em relação a tais aquisições, declinar o motivo.

b) esclarecer se houve ou não exigência indevida das contribuições sobre devoluções/reversões de venda contabilizadas sob o CFOP 1410 e 1411 e se existe algum o óbice em se acolher a alegação do contribuinte.

c) esclarecer se houve glosa indevida de créditos decorrentes de bens adquiridos para revenda (CFOP 1102 e 2102) e se existe algum óbice em acolher a alegação da defesa.

Feitas as averiguações, solicita-se ao Auditor-Fiscal incumbido do procedimento, que lavre termo circunstanciado e conclusivo do que for apurado, juntando planilhas de cálculo, cópias dos livros e demais documentos hábeis à comprovação do que for constatado.

O contribuinte deverá ser notificado do resultado da diligência para que, querendo, se manifeste no prazo de 30 dias (art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011).

Processo nº 19311.720281/2012-87  
Resolução nº **3403-000.525**

**S3-C4T3**  
Fl. 11

---

Atendidas as solicitações acima, o processo deverá retornar ao colegiado para prosseguimento.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim

CÓPIA