



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

Processo nº 19515.720013/2013-50
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3202-000.333 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 25 de fevereiro de 2015
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente JAAR EMBALAGENS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza e Tatiana Midori Migiyama.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“Trata-se de autos de infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, lavrados em 07/01/2013, relativos aos períodos de apuração janeiro/2008 a dezembro/2008, que constituíram crédito tributário no montante total de R\$ 21.423.748,26 (Cofins – R\$ 17.602.214,81 e PIS – R\$ 3.821.533,45), somados o principal, multa de ofício e juros de mora.

Conforme Termo de Verificação Fisca (TVF), os valores lançados decorrem da constatação das seguintes irregularidades em relação à apuração do PIS e da Cofins:

a) exclusão do ICMS sobre vendas da base de cálculo das contribuições, em contrariedade às disposições das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003;

b) considerou como receitas financeiras os valores referentes a deságio na aquisição de créditos. Tais valores, compõem a base de cálculo das contribuições, e devem ser apurados no momento da aquisição, nos termos da Solução de Consulta da 8ª Região Fiscal nº 143, de 4 de junho de 2012;

c) considerou como receitas financeiras os valores referentes venda de energia elétrica na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE). Tais valores compõem a receita operacional, e, portanto, integram a base de cálculo das contribuições;

d) glosa de créditos referentes à aquisições de aparas de papel e papelão, cuja utilização foi vedada pelo art. 47 da Lei nº 11.196, de 2005.

As irregularidades constatadas estão assim consolidadas no Termo de Verificação:

3 DO LANÇAMENTO

3.1 Em razão dos fatos acima descritos, esta fiscalização efetua os lançamentos de ofício dos fatos geradores acima especificados conforme tabela IX abaixo:

TABELA IX

Consolidação dos valores de Base de Cálculo para os Lançamentos do Auto de Infração					
Comp.	Valor da Base de Cálculo da Infração para OMISSÃO do "ICMS sobre Vendas"	Valor da Base de Cálculo da Infração p/ o Deságio na aquisição de créditos	Valor da BC da Venda de Energia Elétrica na CCEE	GLOSA do PIS creditado sobre aquisição de APARAS	GLOSA da COFINS creditada sobre aquisição de APARAS
jan/08	4.555.142,80	447.017,80	797.913,95	0,00	0,00
fev/08	4.417.992,86	0,00	297.886,99	78.616,76	362.113,57
mar/08	4.572.917,82	0,00	58.990,78	88.562,82	407.924,80
abr/08	4.753.799,54	0,00	0,00	63.883,42	293.329,70
mai/08	4.863.975,13	0,00	0,00	66.041,34	304.190,42
jun/08	4.808.994,97	0,00	0,00	62.207,22	286.530,21
jul/08	4.946.734,68	0,00	0,00	61.096,84	281.414,81
ago/08	4.902.136,79	0,00	0,00	56.250,11	259.091,41
set/08	4.948.592,96	0,00	0,00	54.825,33	252.528,81
out/08	5.212.924,86	1.335.000,00	0,00	59.164,74	272.516,37
no v/08	4.575.331,55	529.437,15	0,00	44.117,59	203.208,30
dez/08	3.767.592,55	5.858.516,55	0,00	30.229,33	139.238,13
Total	56.324.136,11	8.169.971,30	1.154.791,72	664.795,10	3.062.086,53

Cientificada da autuação em 08/01/2013, a contribuinte interpôs impugnação por via postal em 06/02/2013.

Alega a interessada, inicialmente, a nulidade do procedimento fiscal, tendo em vista que a auditoria deixou de considerar na apuração das contribuições créditos decorrentes de aquisições à que a contribuinte teria direito segundo entendimento das instâncias de julgamento administrativas, em especial do CARF. Aduz que as informações do Dacon, utilizadas para subsidiar o lançamento, indicam valores superiores ao efetivamente devido, tendo em vista esses créditos que a contribuinte deixou de utilizar. Entende que ao revisar os valores declarados, a autoridade fiscal tem o poder/dever de apurar corretamente o crédito tributário, inclusive mediante o aproveitamento dos créditos a que teria direito, em observância às disposições do art. 149 do Código Tributário Nacional, e dos princípios constitucionais da legalidade e moralidade.

Em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, alega:

Em relação à inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS, por exemplo, foram mencionados os precedentes do Superior Tribunal de Justiça (Súmulas 68 e 94) para fundamentar que a exclusão do imposto estadual do critério quantitativo é indevida.

Contudo, olvida-se do posicionamento predominante nas instâncias ordinárias e, principalmente, do Supremo Tribunal Federal que no RE 240.785/MG tem manifestação da maioria dos Ministros componentes de seu órgão Pleno, de que a inclusão do imposto estadual nas bases de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS é indevida.

Sobre o deságio na compra de créditos alega:

Autuou também, considerado como "receita financeira" o deságio resultado da compra de créditos por valor menor do que o valor de face do título.

Além de não ter sido elaborada uma tabela para demonstrar a diferença entre o valor de face e o valor pago que, ao menos em tese, corresponderia ao deságio tributado, vemos ainda, nesse particular que a orientação adotada pela Auditoria (no mesmo sentido da Solução de Consulta n. 143/2012 da 8ª Região Fiscal) é completamente absurda e ilegal.

O posicionamento determina que a tributação pelo PIS e pela COFINS, na aquisição de títulos, tem seu fato gerador **na data da aquisição** (pouco importando a data do pagamento do título) e que a receita bruta tributável é a diferença entre o valor pago e o valor de face.

Voltando um pouco às definições do art. 1º das Leis n. 10.637/02 e 10.833/03, vemos que a contribuição ao PIS e a COFINS tem como fato gerador o faturamento mensal, entendido como o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

O critério material da incidência é o faturamento mensal, portanto, de forma que nos estritos termos da definição legal, a mera compra de títulos não pode ser tributada no momento da aquisição do direito, senão no momento em que se realiza o crédito.

O entendimento sustentado pela Auditoria **equivale a querer tributar uma receita que a Contribuinte ainda não auferiu, em total afronta ao conceito legal**; a compra do título não significa faturamento, ainda mais quando nos referimos a precatórios que, sabidamente, levam décadas para serem liquidados.

Quanto às receitas de energia elétrica alega:

A tributação da receita financeira oriunda da venda de energia elétrica é um outro excesso.

Conforme anotado, a empresa tem uma pequena geradora de energia elétrica e, em determinadas épocas do ano, consegue colocar em funcionamento uma turbina adicional, gerando energia sobressalente que é vendida no mercado.

A receita oriunda dessa venda foi declarada pela empresa como "receita financeira", por óbvio, visto que não se trata de uma sociedade cujo objetivo seja a geração de energia.

Contudo, a auditoria considera os valores auferidos com essa atividade como "receita operacional" e, dessa forma, tributada, em posicionamento que colide com entendimento jurisprudencial:

RECEITA BRUTA. RECEITAS OPERACIONAIS. A base de cálculo da COFINS, a teor do estipulado no artigo 2º da Lei Complementar 70/91 e nos artigos 2º e 3º da Lei 9.718/98 e consoante entendimento pacificado do STF, é constituída pelo faturamento da pessoa jurídica, que corresponde à sua receita bruta, esta definida como as receitas operacionais, decorrentes das atividades normais e típicas da empresa. (DRJ/SP1, 8ª Turma, Acórdão 16-28037 de 26 de Novembro de 2010).

Sobre a glosa dos créditos relativos às aquisições de aparas de papel, alega:

Por fim, efetuou a glosa relativamente aos créditos do PIS E da COFINS tomados na aquisição de aparas de papel, com fundamento no art. 47 da Lei n. 11.196/05:

Art. 47. Fica vedada a utilização do crédito de que trata o inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, nas aquisições de desperdícios, resíduos ou aparas de plástico, de papel ou cartão, de vidro, de ferro ou aço, de cobre, de níquel, de alumínio, de chumbo, de zinco e de estanho, classificados respectivamente nas posições 39.15, 47.07, 70.01, 72.04, 74.04, 75.03, 76.02, 78.02, 79.02 e 80.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, e demais desperdícios e resíduos metálicos do Capítulo 81 da Tipi.

Necessário observar que a vedação é relativamente ao inciso II (bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda), não se aplicando, pois, aos demais casos. Nesse sentido:

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO AQUISIÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS OU APARAS. A vedação à utilização do crédito apurado nas aquisições de desperdícios, resíduos ou aparas, de que trata o art. 47 da Lei nº 11.196,

de 2005, diz respeito aos bens mencionados nesse artigo quando adquiridos para utilização como insumos, ou seja, a vedação se aplica à apuração de créditos com fundamento no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Essa vedação não prejudica o desconto de crédito calculado em relação a esses mesmos bens quando adquiridos para revenda, hipótese de que trata o inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002. (Solução de Consulta 133, de 18 de maio de 2012)

O que a fiscalização não teve foi o cuidado de apurar se as aparas adquiridas (cujo crédito foi glosado) eram destinadas à produção ou à revenda; vale dizer: se são insumos ou meros bens adquiridos para revender.

Devemos ter em mente que o ônus da prova cabe ao contribuinte, desde que seja solicitado pela autoridade fiscal, a comprovação por meio de documentos hábeis, às informações contidas em suas declarações e livros.

Os atos praticados pela fiscalização, fundamentados em documentos e informações prestadas pelo contribuinte, constituem elementos lícitos de prova, e revestem-se da presunção relativa de veracidade própria dos atos administrativos, cabendo ao sujeito passivo a produção de provas factuais hábeis a elidir tal presunção.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação contendo informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira, os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil podem lançar de ofício a importância que reputarem devida.

Nesse caso, passa à incumbência da Contribuinte o ônus da prova em contrário.

De outra ponta é dever da fiscalização fazer a prova em relação à ocorrência de fato da ocorrência do fato gerador, o que no caso da glosa dos créditos, implicaria na inafastável necessidade de verificação do destino dado às aparas.

E nesse ponto, a Auditoria foi omissa em relação a um ônus que lhe incumbia, jogando na vala comum todas as aquisições de aparas e glosando os respectivos créditos

Passa a discorrer sobre a sistemática não cumulativa de apuração das contribuições. Assinala a dificuldade de realizar a apuração das contribuições em razão da complexidade da legislação pertinente e da ausência de suporte do Fisco Federal.

Reafirma que a autoridade fiscal não procedeu ao seu poder/dever de fiscalização quando da revisão dos valores declarados. Reclama ter havido ofensa ao princípio da verdade material, tendo em vista que a análise foi efetuada com base em amostragem, ou planilhas solicitadas à contribuinte, e que não foram produzidas as provas das irregularidades constatadas. Afirma que a auditoria assim realizada também não pode constatar a existência dos créditos não utilizados.

Acerca dos créditos relativos à aquisição de insumos e bens que não foram por ela utilizados na apuração declarada, argúi que o conceito restritivo de insumos estabelecidos pelas Instruções Normativas nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004, pautaram-se no conceito de insumos estabelecido para o Imposto sobre Produtos Industrializados, o qual não se revela aplicável aos fatos geradores do PIS e da Cofins. Demais disso, como a legislação do IPI não é mencionada pelas leis instituidoras das contribuições, tal restrição pelas INs são ilegais. Cita jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que ilustram seu entendimento. Conclui que todos os custos e despesas relativos aos

produtos e serviços tomados e ligados aos fatos geradores das contribuições geram direito a crédito passível de aproveitamento na sistemática não cumulativa.”

A DRJ-Campinas julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa adiante transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o do direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO.

As provas documentais devem ser apresentadas no momento da impugnação, sob pena de preclusão, excetuado fundado motivo para não tê-lo feito naquela oportunidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE

SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2008

BASE DE CÁLCULO. ICMS.

O ICMS integra a base de cálculo da Cofins e do PIS.

INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco.

BASE DE CÁLCULO. CONCEITO DE FATURAMENTO

A base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS é o valor do faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, consoante disposições das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES DE APARAS DE PAPEL. REVENDA. INSUMOS.

No âmbito da apuração não cumulativa das contribuições para o PIS e a Cofins, não geram direito a crédito as aquisições efetuadas sem a incidência das referidas contribuições.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

BASE DE CÁLCULO. ICMS.

O ICMS integra a base de cálculo da Cofins e do PIS.

INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco.

BASE DE CÁLCULO. CONCEITO DE FATURAMENTO.

A base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS é o valor do faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, consoante disposições das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES DE

APARAS DE PAPEL. REVENDA. INSUMOS.

No âmbito da apuração não cumulativa das contribuições para o PIS e a Cofins, não geram direito a crédito as aquisições efetuadas sem a incidência das referidas contribuições.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário perante este Colegiado, constantes à efls. 937/947.

Ao final, requereu que este Colegiado:

(a) reconheça a preterição do direito de crédito da Contribuinte e, portanto, que seja **considerado nulo por não apurar os créditos da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas**, aos quais a Impugnante/Contribuinte teria direito nos termos do art. 3º das Leis n. 10.637/02 e 10.833/03 (e tomando-se em conta o conceito amplo do termo

"insumo", conforme os precedentes do CARF apresentados), de maneira que a autuação é contrária aos deveres de legalidade e moralidade que regem a Administração Pública, estabelecidos desde o art. 37 da Constituição; e

(b) promova a **anulação** da autuação na parte em que **considerou como "faturamento" as receitas financeiras oriundas do deságio na aquisição de precatórios** uma vez que, conforme exposto, o posicionamento da auditoria (considerando auferido o faturamento no momento da mera aquisição do título, independentemente do recebimento dos valores nele expressos) **é totalmente contrário ao critério material descrito nos art. 1º das Leis n. 10.637/02 e 10.833/03**, que exige a ocorrência do faturamento para incidência dos tributos;

(c) que seja **reformada a autuação sobre as receitas advindas da venda de energia elétrica** sobressalente, vez que conforme demonstrado, não se trata de atividade típica da empresa, e portanto, situa-se fora da área de tributação pela contribuição ao PIS e a COFINS;

(e) que seja **reformada a autuação** na parte em que foi realizada a glosa dos **créditos vinculados à aquisição de aparas**, vez que a vedação do art. 47 da Lei n. 11.196/05, refere-se unicamente à aquisição para utilização desse produto como "insumo", sendo que **a fiscalização foi omissa na apuração de tal fato**, considerando de forma indiscriminada e indevida que todas as aquisições de aparas são insuscetíveis de creditamento.

É o Relatório.

Voto

No momento deste julgamento, chega ao meu conhecimento, via email remetido pela SECAM/2ªCAM/3ªSEJUL, petição assinada pelo patrono da recorrente, o advogado Marcos Vinicius Costa, OAB/SP nº.251.830, datada de 23/02/2015, informando que a contribuinte teria aderido ao parcelamento de que trata a Lei nº. 12.996, de 12/06/2014. Anexos à petição foram juntados diversos Comprovantes de Arrecadação, os quais dizem respeito aos códigos de receitas 4720, 4737, 4743 e 4750, referentes aos períodos de apuração de agosto a novembro/2014. Requereu a recorrente *a suspensão desse processo administrativo até que a empresa possa indicar para consolidação o débito aqui objeto de autuação.*

Pela análise perfunctória dos Recibos de Pedido de Parcelamento juntados à referida petição, os parcelamentos requeridos dizem respeito a débitos previdenciários, e foram formulados perante a PGFN, o que, a princípio, deixa evidente que em nada se relacionariam com o objeto destes autos, que tratam de lançamento de ofício, por meio de Auto de Infração, referente à COFINS e à contribuição para o PIS/PASEP, relativo ao ano calendário de 2008.

Entretanto, para melhor análise da questão, entendo devam os autos retornar ao órgão preparador, para que este informe, por meio de relatório circunstanciado conclusivo, o seguinte:

a) se os débitos de que tratam estes autos relacionam-se, de algum modo, com os débitos objeto dos pedidos de parcelamento informados pela recorrente;

b) se os débitos de que tratam estes autos foram objeto de pedido de parcelamento pela contribuinte, total ou parcialmente;

c) caso a resposta anterior seja afirmativa, se tal parcelamento foi deferido pela Receita Federal;

d) se a contribuinte apresentou algum pedido de desistência do recurso; e

e) se houve algum pagamento dos valores exigidos por meio dos Autos de Infração objeto destes autos.

Deve ser oportunizado à Fiscalização fornecer outras informações as quais entender pertinentes.

Do resultado da diligência deve ser dada ciência à contribuinte para, querendo, manifestar-se, salientado-se que sua manifestação deve-se dar acerca do resultado da diligência, não sendo o momento para revolver questões já trazidas no recurso voluntário, tampouco constituir aditamento ao recurso.

Após, devem os autos retornar a este Colegiado, para julgamento.

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira