



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

**Processo nº** 19515.720067/2015-87  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3201-001.068 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 24 de outubro de 2017  
**Assunto** PIS COFINS  
**Recorrente** INTERCEMENT BRASIL S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência. Vencido parcialmente o Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, que restringia a diligência aos documentos constantes do processo. O Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima declarou-se suspeito e foi substituído pelo Conselheiro Renato Vieira Avila.

Fez sustentação oral o patrono do contribuinte, Dr. Gustavo Lanna Muricci, OAB-MG 87.168, escritório Rolim Viotti e Leite Campos Advogados.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente Substituto), Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Renato Vieira de Ávila.

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **08-34.734**, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), que assim relatou o feito:

*O presente processo tratou sobre impugnação contra os lançamentos tributários referentes a períodos de apuração do ano-calendário 2010, consubstanciados nos seguintes autos de infração:*

Processo nº 19515.720067/2015-87  
Resolução nº 3201-001.068

S3-C2T1  
Fl. 597

| TRIBUTOS                                                      | VALOR EM REAIS<br>(PRINCIPAL, MULTA E JUROS) | LOCALIZAÇÃO NOS<br>AUTOS |
|---------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|--------------------------|
| Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS | 42.525.509,71                                | fls. 214/230             |
| Contribuição para o PIS/Pasep                                 | 9.233.787,68                                 | fls. 197/213             |
| <b>TOTAL</b>                                                  | <b>51.759.297,39</b>                         | fl. 05                   |

2. A ação fiscal se desenvolveu quanto à (in)suficiência de recolhimento do PIS/Pasep e da Cofins da sociedade CCB – CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL S/A, incorporada pelo contribuinte em epígrafe.

3. A descrição dos fatos do lançamento de Cofins conteve a seguinte infração: 0001 - INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS (períodos de apuração: de janeiro a dezembro/2010). O auto de infração de PIS/Pasep é reflexo do auto de infração de Cofins.

4. Os fundamentos para os referidos lançamentos fiscais encontram-se no **Termo de Verificação Fiscal (TVF)**, consoante fls. 243/246, a seguir transcritos:

**6- Planilhas utilizadas para a apuração do débito lançado neste Processo :**

Planilha A : Fornecida pelo Contribuinte. Consta :

Receitas Não Tributáveis

Receitas tributáveis

Descontos da base de cálculo

Planilha B : Na Planilha A no resultado final – Linha "Tributável", depois dos descontos, a partir de fevereiro/2010, foi somado, erroneamente, mês a mês, os valores da linha "Não Tributável". A Planilha B corrige este fato e os valores corretos de receitas "Tributável" são os constantes da linha "Linha com a Receita Correta".

Planilha " Classificação das Receitas Tributáveis e Não Tributáveis na ótica da Fiscalização" :

Esta Planilha, elaborada pela fiscalização, considera, na visão da mesma, como tributáveis as receitas :

37793206 ROYALTIES

34780103 REEMBOLSO DE SINISTRO

36781008 REC IDENTIF CLASSIF

31760802 DESCUMP NORMA SEG

Não há fundamento Legal para que estas receitas sejam consideradas "Não Tributáveis". A Planilha apresentada pelo Contribuinte "Fundamentação Legal Para Exclusão das Receitas" não nos convence neste sentido, especificamente, em relação a estas Receitas.

Planilha I : "Apuração de Débitos Relativos à PIS (Alíquota 1,65%)" :

Apura Débito referente à base de Cálculo considerada pela empresa em confronto com a base de cálculo considerada pela fiscalização – Tributo "PIS"

Planilha II ; "Apuração de Débitos Relativos à COFINS (Alíquota 7,6%)" :

Apura Débito referente à base de Cálculo considerada pela empresa em confronto com a base de cálculo considerada pela fiscalização – Tributo "COFINS"

As Planilhas III; IV e V foram elaboradas, por esta fiscalização, para apuração de débitos referentes a PIS/COFINS sobre diferenças de alíquotas; a empresa recolheu os Tributos considerando que as receitas ( Planilha III) eram sujeitas ao Regime Cumulativo, mas esta fiscalização considera as mesmas sujeitas ao Regime Não Cumulativo. Não há fundamento Legal, ao nosso ver, para enquadrá-las no regime Cumulativo. A resposta à Intimação datada de 21/01/2015 – ambas anexas – não justifica tal entendimento por parte do Contribuinte.

Planilhas VI e VII apuram o total dos débitos dos Tributos PIS e COFINS que compõe este Processo.

5. As planilhas acima referidas encontram-se na fls. 231/242.

6. Cientificado dos autos de infração em 29/01/2015 (fls. 197 e 214), o contribuinte apresentou impugnação (fls. 253/288), em 27/02/2015, com os seguintes argumentos, em síntese:

a. A Fiscalização ao calcular a "Receita Bruta" de cada competência do ano de 2010 deixou de excluir dessa base tributável os valores relacionados às receitas de vendas de mercadorias efetuadas pela CIMPOR a contribuintes beneficiados pelo Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura – REIDI, instituído pela Lei nº 11.488/2007, que em seu artigo 3º, inciso I, prevê

*a suspensão do PIS e da COFINS sobre a venda de mercadorias para contribuintes beneficiários desse regime.*

*b. Os serviços de concretagem prestados pelo impugnante compreendem a preparação, dosagem e entrega (aplicação) do concreto/argamassa. Por se tratar de espécie de obra de construção civil, permanecem sujeitos ao regime da cumulatividade da Cofins.*

*c. Ainda que fosse factível a exigência do PIS e da COFINS sobre os serviços de concretagem por meio do regime não cumulativo, a Fiscalização deveria ter realizado procedimento para a apuração dos créditos passíveis de dedução da receita tributada da CIMPOR, conforme previsão expressa nos arts. 3º e seus incisos das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 que enumeram de forma exemplificativa diversas hipóteses de creditamento pelos contribuintes dessas exações.*

*7. Concluindo, o impugnante requereu que:*

*i) seja cancelada a autuação no que se refere aos valores referentes à suposta não inclusão na base de cálculo do PIS e da COFINS de receitas consideradas como tributáveis pela Fiscalização, nos termos das Planilhas I e II que compõe o Relatório Fiscal, tendo em vista a ilegal inclusão na base de cálculo dos valores referentes às vendas de mercadorias efetuadas pela CIMPOR para adquirentes beneficiários do REIDI, que desconsiderou a suspensão da incidência determinada pelo artigo 3º da Lei nº 11.488/2007.*

*ii) seja cancelada a autuação quanto à exigência de recolhimento do PIS e da COFINS sobre as receitas decorrentes da prestação de serviços de concretagem através do regime não cumulativo (Planilhas III, IV e V do Relatório Fiscal), tendo em vista a inequívoca vinculação dessas receitas ao regime cumulativo, nos termos expressos dos arts. 10, inciso XX e 15, inciso V da Lei nº 10.833/03.*

*iii) ou quando menos, no que se refere à apuração não cumulativa do PIS e COFINS sobre receitas de serviços de concretagem, efetuada pela Fiscalização, seja determinada a baixa desses autos em diligência, de modo a se apurar os créditos relativos aos insumos vinculados à prestação de serviços de concretagem cuja receita compôs os valores autuados de janeiro a dezembro de 2010, com a consequente reapuração dos valores de PIS e COFINS não cumulativos (saldo após o cotejo entre os débitos e créditos das contribuições).*

*iv) Por fim, requer-se que seja determinada a baixa desse processo em diligência, para que se apure os valores de receita bruta decorrentes de vendas efetivadas pela CIMPOR no período de janeiro a dezembro de 2010 para adquirentes beneficiários do REIDI, e que consequentemente não compõem a base de PIS e COFINS no período, devido a suspensão da incidência determinada pelo artigo 3º da Lei nº 11.488/2007.*

*8. É o relatório.*

Após exame da Impugnação apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2010 SERVIÇOS DE CONCRETAGEM. CUMULATIVIDADE.*

*A prestação de serviços de concretagem, que inclui o fornecimento de mão de obra para lançar, espalhar, adensar, nivelar e curar o concreto usinado, em obras de construção civil, desde que executados no regime de empreitada ou subempreitada, enquadra-se no conceito de "obra de construção civil", para fins de incidência cumulativa da Cofins.*

*A dosagem e mistura dos elementos integrantes do concreto (areia, brita, cimento e água) e seu posterior transporte/bombeamento até o local da concretagem não se traduzem em obra de construção civil, pelo que as receitas daí oriundas sujeitam-se ao regime da não cumulatividade.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2008, 2009 TRIBUTAÇÃO REFLEXA.*

*Tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se às exigências reflexas, no que couber, o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.*

*Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte A parcial procedência do pleito se deu no sentido de excluir, das receitas tributadas, aquelas vinculadas aos "comprovantes de venda com suspensão dispostos nas fls. 361/445, cujos destinatários estão devidamente habilitados na forma da Instrução Normativa RFB nº 758, de 25/07/2007", apresentados pela Recorrente em sede de Impugnação.*

Tratam-se de vendas realizadas a contribuintes beneficiados pelo Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura (REIDI), instituído pela Lei nº 11.488/2007, que em seu artigo 3º, inciso I, que prevê a suspensão do pagamento do PIS e da COFINS.

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido, formulando os seguintes pedidos:

*i) seja reconhecido o direito da Recorrente à exclusão da base de cálculo consolidada nas Planilhas I e II do Relatório Fiscal, dos valores referentes à operações com adquirentes beneficiários do REIDI, com a determinação de que a operacionalização dessa exclusão deve ser efetuada na fase de cumprimento da decisão, com a oportunização à Recorrente de apresentação das Notas Fiscais referentes às citadas operações; **ou quando menos**, seja determinada a anulação da decisão de primeira instância para a conversão do processo em diligência para que seja oportunizado à Recorrente a apresentação das Notas Fiscais das operações vinculadas ao REIDI; **ou ainda**, que seja reformada a decisão administrativa para se determinar que sejam excluídas da base de cálculo autuada as operações referentes às notas fiscais anexadas ao presente Recurso Voluntário;*

*ii) seja cancelada a autuação quanto à exigência de recolhimento do PIS e da COFINS sobre as receitas decorrentes da prestação de serviços de concretagem através do regime não cumulativo (Planilhas III, IV e V do Relatório Fiscal), tendo em vista a inequívoca vinculação dessas receitas ao regime cumulativo, nos termos expressos dos arts. 10, inciso XX e 15, inciso V da Lei nº 10.833/03; a) ou quando menos, no que se refere à apuração não cumulativa do PIS e COFINS sobre receitas de serviços de concretagem, efetuada pela Fiscalização, seja cancelado o lançamento, por vício material tendo em vista a não aplicação pela autoridade fiscal do que está expressamente determinado pelo artigo 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03; b) ou quando menos, seja determinada a baixa dos autos em diligência, para que a autoridade fiscal reapure a correta base de cálculo não cumulativa, inclusive intimando a Recorrente a apresentar as informações e documentos necessários à tanto.*

Após os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

O Recurso Voluntário é próprio e tempestivo e, portanto, dele tomo conhecimento.

Como bem sintetiza o acórdão recorrido, "a infração descrita pela autoridade fiscal (insuficiência de recolhimento da Cofins) pode ser dividida em duas subinfrações": (a) não adição na base da cálculo das contribuições quanto às rubricas "ROYALTIES" (cód. 37793206), "REEMBOLSO SINISTRO" (cód. 34780103), "REC IDETIF CLASSIF" (cód. 36781008) e "DESCUMP NORMA SEG" (cód. 31760802), por se tratar, segundo a autoridade fiscal, de receitas tributáveis;

*(b) aplicação da sistemática da cumulatividade quanto às receitas oriundas da prestação de serviços de argamassa e concreto, de bombeamento, de concreto, de deslocamento e adicionais, por se sujeitarem, segundo a autoridade fiscal, ao regime da não cumulatividade, pelo que foi lançada a diferença de alíquotas entre as duas sistemáticas.*

Feito tal apontamento, passa-se à análise de cada uma das ditas "subinfrações".

Composição da base de cálculo do PIS e da COFINS apurada pelo regime não cumulativo - exclusão de vendas com suspensão Ainda com suporte no acórdão recorrido, "quanto à subinfração "a" do parágrafo anterior, o contribuinte não contestou nenhuma daquelas rubricas. Todavia, argumentou que, ao apurar a base de cálculo de cada mês, a autoridade fiscal teria deixado de excluir os valores relacionados às receitas de vendas de mercadorias efetuadas pela CIMPOR a contribuintes beneficiados pelo Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura (REIDI), instituído pela Lei nº 11.488/2007, que em seu artigo 3º, inciso I".

Este argumento de defesa foi integralmente acolhido pela Autoridade Julgadora de primeira instância, que contudo, determinou a exclusão apenas daquelas receitas comprovadas pela Recorrente por meio da apresentação de "comprovantes de venda com suspensão dispostos nas fls. 361/445, cujos destinatários estão devidamente habilitados na forma da Instrução Normativa RFB nº 758, de 25/07/2007". A Autoridade Julgadora ainda

indeferiu pedido de diligência formulado pela Recorrente visando à comprovação integral das vendas por entender que *"a diligência não se presta para produzir prova que o contribuinte possuía o ônus de apresentá-la juntamente com a impugnação"* e, ainda, que *"a análise da documentação do impugnante, bem como a valoração das provas relativas à suspensão tributária, constituem atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil em cujo exercício se encontram os julgadores deste processo"*.

Nesse aspecto, se insurge a Recorrente aduzindo, em síntese, que:

*A prova indiciária feita na Impugnação é apta a demonstrar a existência de forte indício de que há erro na apuração do valor autuado, a se exigir reavaliação pela autoridade autuante, com a baixa do processo em diligência, conforme expressamente requerido.*

*É justificável a juntada por amostragem de Notas Fiscais de venda vinculadas ao REIDI, tendo em vista o grande volume de operações efetuadas pela CIMPOR no período. Uma vez acatada a argumentação de direito pela "ilegalidade da incidência do PIS e da COFINS sobre operações com empresas beneficiárias do REIDI", "que se determine que a operacionalização dessa exclusão seja efetuada pela DRF de circunscrição, com a oportunidade à Recorrente de apresentar todas as Notas Fiscais dessa natureza que localizar". Se é escusável que a autoridade autuante não tenha excluído da receita tributável as referidas operações, por não ter tido prévio conhecimento da sua específica natureza é também determinante que tendo conhecimento, de forma comprovada, de que há situação determinante à correta apuração fiscal, seja revisto o procedimento, com a abertura de diligência fiscal.*

*O preciosismo pela forma não pode justificar a desconsideração de vendas para empresas beneficiárias do REIDI devidamente escrituradas e declaradas pela Recorrente em notas fiscais de saída. Afinal, a Administração Pública está vinculada ao Princípio da Verdade Material, devendo buscar na atividade do lançamento tributário a aproximação de sua investigação com a realidade dos acontecimentos.*

Por fim, insta esclarecer que a Recorrente fez juntar novas cópias de Notas Fiscais em sede de Recurso Voluntário, requerendo, quando menos, que tais documentos sejam acatados neste julgamento.

Pois bem. Expostos os fundamentos, tanto da decisão recorrida, quanto do Recurso apresentado, passo ao exame do mérito.

Como relatado, o presente tópico não apresenta qualquer lide quanto ao fato de ser necessária a exclusão, da base de cálculo do PIS e da COFINS, daquelas vendas realizadas com suspensão das referidas contribuições a contribuintes beneficiados pelo Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura (REIDI).

A questão que se coloca diz respeito aos deveres da fiscalização na apuração da receita tributária em sede de lançamento de ofício (tratam-se de Autos de Infração), e ao ônus probatório do contribuinte em sua defesa administrativa.

Quanto ao lançamento de ofício, impõe o Código Tributário Nacional:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Na hipótese dos autos, verifica-se que as Autoridades Lançadoras, ao calcular o montante do tributo devido, deixaram de efetuar a exclusão de vendas realizadas com suspensão, conforme imposição legal. A contribuinte, a seu turno, afirmou que sua escrituração contábil contemplava tais exclusões, que foram ignoradas pela Fiscalização.

Ou seja, não se trata, aqui, de um erro na escrituração incorrido pelo contribuinte, mas, sim, de um erro na apuração pela Autoridade Lançadora, a quem compete, como dito, em sede de lançamento de ofício, *"verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido"*.

É preciso pontuar que o acórdão recorrido, nesse aspecto, indica que durante o trabalho fiscal, o contribuinte foi intimado a comprovar as receitas com suspensão de contribuição, deixando, contudo, de *"apresentar os correspondentes documentos e fundamentação legal que lastreassem a referida suspensão"*. Assim, concluiu que caberia ao contribuinte o ônus de tal comprovação, devendo fazê-lo na impugnação, nos termos do DL nº 70.235/72, admitindo, assim, as provas ali apresentadas e indeferindo a solicitação de diligência para tal fim.

Não obstante, entendo que o posicionamento da DRJ se mostra fundado em formalismo exagerado, ensejando, em última análise, cerceamento de defesa do contribuinte. Isso porque, ao apresentar as notas fiscais em sede de Impugnação, a Recorrente logrou demonstrar a sua boa-fé e a inexistência de inércia.

Em que pese a ponderação no sentido de que o Recorrente foi intimado a realizar a comprovação necessária ainda em sede de procedimento fiscalizatório, é fato de que, já em sua primeira defesa, demonstrou de forma satisfatória a existência do seu direito, comprovando a sua materialização por amostragem. Entendo que a demonstração probatória por amostragem é legítima, como por vezes a própria fiscalização se dá também desse modo.

Ademais, na hipótese dos autos, uma vez decidido pela DRJ que a comprovação por amostragem não poderia ser aceita, mas apenas a comprovação efetiva, diligenciou o contribuinte a apresentar vasta documentação comprobatória complementar em seu Recurso Voluntário.

E devo assinalar: a existência do seu direito já fora contemplado quando da sua escrituração fiscal. Não se trata, aqui, de comprovação *a posteriori* de direito ou mesmo da comprovação de direito creditório. Trata-se de apuração devidamente e corretamente declarada e posterior revisão de base de cálculo de tributo.

Diante do exposto, visando à assegurar a legalidade do lançamento tributário ora combatido e, notadamente, em razão do fato de o contribuinte já ter logrado a comprovação do seu direito, voto por converter o feito em diligência para admitir os documentos apresentados em sede de Recurso Voluntário, assim como intimar o contribuinte para apresentação de demais documentos que comprovem as vendas realizadas com suspensão do PIS e da COFINS a contribuintes beneficiados pelo Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura (REIDI), concedendo-lhe prazo mínimo de 30 (trinta) dias.

A Fiscalização deverá rever os cálculos realizados, considerando as vendas devidamente comprovadas, apresentando Relatório conclusivo.

Ainda no que tange à apuração realizada pela Fiscalização, tendo em vista a discussão de mérito quanto ao regime de apuração de PIS e COFINS a ser adotado pelo contribuinte (cumulativo ou não cumulativo), considerando o disposto na Solução de Consulta Interna COSIT nº 24/07, reputo necessário que seja elaborado Relatório de Apuração de créditos de PIS e COFINS, intimando-se o contribuinte a apresentar quaisquer documentos e informações necessários.

Cumprando observar que a diligência determinada não vincula esta Turma Julgadora quanto ao regime de apuração do PIS e da COFINS a ser adotado pela Contribuinte, matéria de mérito a ser apreciada oportunamente.

Acerca do resultado da diligência, deverá ser intimado o contribuinte a se manifestar pelo prazo de 30 (trinta).

É como voto.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Conselheira Relatora