



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

**Processo n°** 19515.720393/2012-41  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.881 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de maio de 2017  
**Matéria** Falta/Insuficiência de Recolhimento ou Declaração  
**Recorrente** S.INDUSTRIAL AUTOMOTIVO E COMERCIO DE PECAS E MATERIAL DE FRICCAO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IRREGULARIDADE DO AGRAVAMENTO DA MULTA. IMPROCEDÊNCIA.

Confirmada a regularidade do procedimento de fiscalização e da hipótese de agravamento da multa mantém-se a autuação.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. CANCELAMENTO DE DÉBITOS.

Verificada a existência de pagamento relativo aos débitos de janeiro e fevereiro/2007, aplica-se a norma do art. 150, § 4º do CTN, cancelando-se os débitos atingidos pela decadência.

EQUÍVOCO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INEXISTÊNCIA.

Inexistindo comprovação de que o sujeito passivo foi incorretamente identificado pela fiscalização, mantém-se a autuação realizada em todos os seus termos.

PIS E COFINS. CRÉDITOS NA INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. GLOSA. PROCEDÊNCIA.

Correta a glosa dos créditos de PIS e COFINS utilizados pela empresa em relação aos percentuais que excederam as alíquotas estabelecidas para a hipótese.

PIS E COFINS. LANÇAMENTO DIFERENÇA DA ALÍQUOTA UTILIZADA NO CÁLCULO DA TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. PROCEDÊNCIA.

Correta a autuação que apurou as diferenças das contribuições relativas à diferença dos percentuais utilizados pela empresa e os devidos com base na tributação concentrada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade, acolher a preliminar de decadência nos meses de janeiro e fevereiro/2007 e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antônio Bezerra Neto (Presidente), Livia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto (Relator), José Roberto Adelino da Silva. Ausente justificadamente o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

## Relatório

Iniciemos com um breve relatório sobre o caso.

S INDUSTRIAL AUTOMOTIVO E COMERCIAL DE PEÇAS E MATERIAL DE FRICÇÃO LTDA. teve lavrado contra si os autos de infração das fls. 119 a 123, 129 a 134, 140 a 142 e 147 a 148, para formalizar a determinação e exigência de crédito tributário referente, respectivamente, À Contribuição para o Plano de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no valor total de R\$6.886.830,99, aí incluídos os valores dos tributos, das multas de ofício e dos juros de mora (estes calculados até 03/2012). De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 2.004 a 2.021, as infrações constatadas são as seguintes:

- (i) glosas de créditos de Pis e Cofins na aquisição de mercadorias e insumos;
- (ii) insuficiência de recolhimento de Pis e Cofins (sistemática monofásica) e
- (iii) outras receitas não oferecidas à tributação;

Quanto às glosas de créditos realizados indevidamente do Pis e da Cofins, o TVF acusa que foram consideradas alíquotas de 2,30% e 10,80%, respectivamente, sem devido amparo legal, conforme determina o artigo 3º, parágrafo 1º, da Lei nº 10.637/2002 e o mesmo artigo da lei nº 10.833/2003. As alíquotas a serem utilizadas são 1,65% e 7,60%. Os cálculos estão demonstrados no ANEXO I. Já no que diz respeito à insuficiência no pagamento de Pis e Cofins: foram consideradas alíquotas de 1,65% e 7,60% nas notas fiscais de vendas. O correto seria ter considerado as alíquotas de 2,30 e 10,80%, conforme previsto e o artigo 3º, II, da Lei nº 10.485/2002. A fiscalização apresenta um quadro com os valores negativos dos meses em que ocorreram as faltas de recolhimento. Os cálculos estão demonstrados no ANEXO II.

No que tange à última infração, o TVF dá conta de que o contribuinte foi intimado, em 27/02/2012, a apresentar: (i) os documentos que deram origem aos lançamentos efetuados na conta nº 31060102 (outras receitas diversas) e (ii) a justificar e apresentar fundamentação legal para a não inclusão dos valores de outras receitas diversas como base de cálculo da apuração do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2007. Devido ao não atendimento desta intimação os saldos mensais desta conta foram objeto de lançamentos para tributação do imposto e contribuições sociais mencionados. As quantias tributadas são:

Outras Receitas	
jan07	786.998,38
fev07	636.902,49
mar07	732.635,21
abr07	277.072,86
mai07	841,75
jun07	612.894,31
jul07	304.011,98
ago07	834.014,59
set07	994.845,87
out07	369.172,20
nov07	8.834,74
dez07	115.442,04

Ainda, em decorrência do não atendimento de todas intimações a multa de ofício foi agravada em 50%, com base no previsto no artigo 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e com as alterações promovidas pela Lei nº 11.488/2007.

A impugnação que se seguiu argüiu preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, decadência do direito de constituição de crédito tributário referente ao PIS e à Cofins, dos meses de janeiro/fevereiro/2007.

Quanto às outras receitas, informa que a grande maioria da sua produção de pastilhas de freios é vendida para a empresa ligada “Pirion”, que opera como sua distribuidora/atacadista, vendendo estes produtos para seus clientes. Reconhece o erro da Pirion ao orientar seus clientes a fazer os pagamentos de suas faturas diretamente na conta corrente bancária da Impugnante ao invés de ter recebido os valores de seus clientes e depois repassá-los à Impugnante na forma de pagamento por suas aquisições. Além disso, cada empresa deveria no final de cada ano-calendário ter feito um encontro de contas, o que não foi feito. Nada obstante, esse erro de registro contábil não pode ser tomado como elemento determinante para cobrança de tributo da Impugnante. Houve erro na identificação do sujeito passivo. Se alguém deveria responder em termos tributários deveria ser a Pirion. Além disso, mesmo que houvesse a omissão de receitas, não poderiam ser tributadas pelas contribuições Pis e Cofins, pois não se refere à receita operacional.

Quanto às glosas e insuficiências de pagamento de PIS e Cofins, alega, praticamente, que não pode entender os quadros apresentados no Termo de Verificação. Diz que não logrou encontrar na lei, na doutrina e na jurisprudência o significado desta infração (Incidência Não Cumulativa Concentrada), que figura no item II do auto de infração.

A 4ª Turma da DRJ/SP1 deu provimento parcial à impugnação, apenas para exonerar os créditos constituídos relativos aos meses de janeiro/fevereiro/2007 das contribuições pagas a menor. O Acórdão nº 16-45.281, de 28 de março de 2013, fls. 3.356 a 3.374, teve ementa vazada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2007*

*CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.*

*Não se caracteriza cerceamento do direito de defesa a análise dos documentos fornecidos pelo contribuinte e a lavratura do auto de infração fora do estabelecimento do sujeito passivo se a fiscalização dispunha destes elementos que possibilitava a apuração das infrações cometidas.*

*Estando anexados ao processo todos os documentos que serviram de base para a autuação e estando devidamente relatadas, no termo de Verificação Fiscal, as infrações apuradas não pode ser aceita a alegação de cerceamento do direito de defesa.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2007*

**DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PIS. COFINS.**

*As contribuições (Pis e Cofins) são tributos, em regra, sujeitos a lançamento por homologação. Contudo, não havendo pagamento antecipado ou ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o prazo*

*decadencial regese pela norma contida no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional CTN.*

*No caso em discussão de omissão de receitas diversas, como não houve pagamento antecipado destas contribuições, não ocorreu a decadência alegada.*

*No caso do Pis e da Cofins recolhidos a menor, ocorreu a decadência dos créditos constituídos nos meses de janeiro/fevereiro/2007.*

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ**

*Ano-calendário: 2007*

**RECEITAS DIVERSAS. NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO.**

*Mantido o lançamento realizado em decorrência da apuração da infração. Não foram apresentados durante a auditoria fiscal e nem na impugnação documentos que provassem o alegado pela Impugnante de que os créditos registrados na conta contábil “nº 31060102 Outras Receitas” não se referiam a receitas de sua responsabilidade.*

*RECEITAS DIVERSAS. REFLEXO. PIS. COFINS.*

*Com relação aos lançamentos reflexos do Pis e da Cofins, a base de cálculo destas contribuições é o valor do faturamento, que abrange o total das receitas auferidas independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

*PIS E COFINS RECOLHIDOS A MENOR. CRÉDITOS GLOSADOS.*

*Mantidos os lançamentos realizados pela fiscalização, relativos aos recolhimentos a menor e aos créditos glosados, por não terem sido apresentados argumentos e documentos que desqualificassem as infrações apuradas.*

*MULTA AGRAVADA.*

*Correto o agravamento da multa em 50%, em razão do não atendimento às intimações, conforme previsto no artigo 14, da Lei nº 11.488/2007, que deu nova redação ao artigo 44, da Lei nº 9.430/96.*

*Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte*

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 4ª Turma da DRJ/SP1. O arrazoadado de fls. 3.375 a 3.391, após síntese dos fatos relacionados com a lide, pede o desagravamento da penalidade aplicada em razão da inexistência de qualquer indício de fraude; argui a decadência do lançamento das contribuições PIS e Cofins dos PAs de janeiro e fevereiro de 2007 também para a infração relativa à outras receitas; rechaça o lançamento a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, vez que as bases utilizadas pela Fiscalização dizem respeito a receitas de terceiros, e; por fim, combate o lançamento relacionado ao creditamento

indevido e aa insuficiência de recolhimento de PIS e Cofins, na medida em que houve desvirtuamento dos comandos relacionados à sistemática monofásica dessas contribuições.

O processo administrativo correspondente foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo eletrônico.

É o relato do suficiente.

O processo foi encaminhado à 3a. Seção deste CARF por se tratar, entre outros assuntos, de autos de infração relativos a créditos de PIS e COFINS.

A 3a. Seção deste CARF, por meio do pronunciamento de fls. 3436/3440, declarou-se incompetente para a análise do presente caso, por envolver a análise de auto de infração de IRPJ, e decidiu por encaminhar o processo a esta 1a. Seção do CARF para julgamento.

É o relatório do necessário.

## Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator

Realizaremos a análise do presente recurso a partir dos pontos de divergência apresentados pelo recorrente.

### **1) Preliminar - Cerceamento do Direito de Defesa e da Incorreta Aplicação de Multa agravada**

As alegações do recorrente prendem-se ao fato de que o agravamento da multa foi indevido tendo em vista que a recorrente atendeu a todas as intimações realizadas pela fiscalização o que, no seu entendimento, não causou embaraço à fiscalização. Alega também que este não é o caso de ocorrência de fraude tipificada no art. 72, da Lei nº 4.502/64 e, mais ainda, que a Súmula 14 do CARF impede o agravamento da multa pela simples omissão de rendimentos ou de receita.

Em sua informações o fiscal responsável alega que o contribuinte foi intimado inúmeras vezes durante todo o curso da fiscalização e, mesmo assim, não apresentou toda a documentação solicitada, fazendo a fiscalização utilizar-se de outros meios para a realização do seu trabalho.

Conforme se demonstra do Termo de Embaraço à Fiscalização de fls. 2037/2048, devidamente cientificado às fls. 2049, no qual lista os documentos e informações que deixaram de ser apresentados pela empresa durante todo o curso da fiscalização e que causaram embaraços à sua ação.

O agravamento da multa decorre das hipóteses do art. 44, parágrafo 2º da Lei nº 9.430/96, conforme abaixo:

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)*

*I - prestar esclarecimentos; [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os [arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991](#); [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)*

No presente caso, conforme destacado exhaustivamente pelo fiscal responsável, o contribuinte muito se descuidou em cumprir seu ônus. A falta de apresentação de informações solicitadas, juntamente com alguns dos livros obrigatórios essenciais e, mais

ainda, a ausência dos arquivos magnéticos dificultaram sim a realização do procedimento de fiscalização.

Tanto é assim que a fiscalização informa que utilizou-se de outros meios, quando possível, para completar as lacunas da deficiência de informações apresentadas pela empresa.

Há ainda a se acrescentar que o procedimento fiscalizatório durou mais de um ano inteiro, ou seja, não houve falta de tempo para que o contribuinte providenciasse a documentação e informações solicitadas. Ou, se nem isso, apresentasse as justificativas de fato ou de direito que demonstrassem a impossibilidade de realizar a apresentação de informações ou arquivos.

Quanto ao cerceamento do direito de defesa o recorrente alega que não foram anexados aos autos as trocas de e-mail efetuadas entre este e o fiscal como fundamento para caracterizar o cerceamento. Ora, se estas mensagens eram tão importantes para seu direito de defesa, porque o recorrente não as apresentou juntamente com a impugnação? O cerceamento do direito de defesa, para ser caracterizado, deve decorrer de uma ação do responsável pela procedimento no sentido de impedir ou dificultar a produção de prova pela empresa, ou de ver seus requerimentos indeferidos sem motivo justo.

Deste modo, com relação ao agravamento da multa de ofício entendo pela sua manutenção na alíquota de 125%.

## **2) Preliminar - Decadência do Direito de Lançar o PIS e COFINS dos períodos de Janeiro e fevereiro de 2007**

A decisão da DRJ, analisando os argumentos do contribuinte, decidiu por considerar decaídos apenas os lançamentos relativos aos valores recolhidos a menor de PIS e COFINS. Com relação aos valores lançados em função da omissão de receitas a Delegacia de Julgamento entendeu que deveria ser mantido o lançamento em razão de, em relação a estas receitas, não ter havido a antecipação de pagamento e, assim, deve ser aplicada a regra do art. 173, I, do CTN.

Neste ponto entendo merecer reparo a decisão de Piso.

Ora a diferença entre a regra da antecipação do pagamento e a posterior homologação (em cinco anos contados do pagamento) e a ausência de pagamento e a contagem do prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado decorre da informação prestada ao fisco.

No primeiro caso o prazo se conta porque, ocorrendo o pagamento, e a consequente obrigação de apresentar informação ao fisco, este pode agir de imediato ao poder realizar a análise prévia do conteúdo do pagamento e das informações apresentadas.

Quando não existe o pagamento não há qualquer informação a ser analisada previamente pelo fisco, fazendo com que, todo o procedimento tenha de ser realizado de ofício e, com isso, de forma mais demorada.

Quando ocorre o lançamento em determinado período de apuração de valores decorrentes de glosas e pagamentos a menor juntamente com omissão de receitas, não entendo ser possível segregar os lançamentos para fins de contar diferentes prazos decadenciais. Ora, a

partir do momento em que o contribuinte fez o pagamento, a partir daí passa a contar o prazo decadencial para todos os tipos de irregularidades cometidas pelo contribuinte.

Afinal de contas quem tem o poder de fiscalizar quanto à falta de pagamento integral é a mesma autoridade que, no mesmo procedimento, tem o poder de fiscalizar quanto à omissão de rendimentos. Não é admissível que para um mesmo período de apuração possam existir dois procedimentos fiscalizatórios diferentes, variando em função de cada tipo de infração que possa ser constatado. Esta não é a regra. A regra é que o sujeito passivo seja submetido apenas a um procedimento fiscal, tanto que para a ocorrência de refiscalização faz-se necessário uma autorização específica.

Por isso, entendo que o prazo decadencial aplicável à hipótese tem de ser o da contagem de cinco anos após a ocorrência do pagamento no caso de lançamento por homologação e, assim, neste prazo se incluem as apurações de todos os tipos de irregularidades acaso cometidas pelo recorrente em cada período de apuração, não sendo possível modificar-se o prazo decadencial de um mesmo período de apuração de fato gerador em razão da ocorrência de diferentes tipos de infração cometidas num mesmo período.

Neste ponto, voto por dar provimento ao recurso voluntário e considerar decaídos os lançamentos de PIS e COFINS dos períodos de apuração de janeiro e fevereiro de 2007.

### **3) Mérito - Equivocada Tributação da Receita de Terceiros - Equívoco quanto a Identificação do Sujeito Passivo da Obrigação Tributária**

A recorrente neste ponto repisa as alegações apresentadas na Impugnação de que os valores de omissão de receitas apurados na verdade não seriam receitas da própria empresa, mas sim receitas da empresa Pirion Comércio de Peças Industriais Ltda, que é empresa interdependente. Entre suas alegações informar que referida empresa orientava os clientes a realizar depósitos diretamente em sua conta, sem sua autorização.

Ocorre, no entanto que tais alegações, sem a devida apresentação de documentação e justificativas jurídicas não podem frutificar.

Se é verdade o alegado, cabia à recorrente apresentar a composição da conta adiantamento de clientes com todos os seus lançamentos a fim de identificar os que seriam relativos a estes tais depósitos orientados pela empresa Pirion.

Sendo empresa interdependente como a recorrente alega, seria de aparente simplicidade a união de esforços das duas empresas no sentido de demonstrar que os ingressos de valores nas contas da empresa não constituíam receitas da recorrente, como esta alega. A contabilização de ingressos nas contas contábeis do recorrente configura o reconhecimento das receitas a ela vinculadas se não prova de que os recursos não são efetivamente da empresa.

Se estas receitas não existiam, ou se estes ingressos ocorreram por simples erro de indicação da empresa Pirion, caberia ao recorrente provar o contrário, posto que a afirmação decorre dos lançamentos encontrados em sua própria contabilidade.

Disto não cuidou o recorrente. Limitou-se apenas a alegar o erro da identificação do sujeito passivo e apresentar extensa apresentação doutrinária sem, no entanto, cuidar do principal, qual seja, a demonstração de que seus registros contábeis estavam incorretos e a apresentação conjunta de provas que demonstrassem essas incorreções.

Não havendo prova cabal a infirmar os registros contábeis da empresa, devem ser acolhidos como verídicas as informações registradas e confirmada a omissão de tributação das receitas registradas e não declaradas.

Assim, voto por manter a autuação na parte relativa à omissão de receitas escrituradas e não declaradas, assim como os seus autos reflexos.

#### **4) Mérito - Do PIS e da COFINS Monofásicos - Possibilidade de Creditamento - Glosa Indevida de Créditos**

Neste ponto do recurso a recorrente faz uma mistura na defesa ao alegar que deveria ser tributada no PIS e COFINS pelas alíquotas de 1,65% e 7,60% e que, por outro lado, poderia computar créditos calculados à razão de 2,30% e 10,80%. Além disso informa que não restou claro se a fiscalização glosou todo o crédito da recorrente ou apenas a diferença de alíquotas.

Apesar da dificuldade inicial em compreender as razões de recurso, podemos verificar que não são aplicáveis em função dos seguintes pontos:

a) **Do recálculo dos créditos.** A fiscalização, por meio da planilha de fls. 152/178, anexas ao auto de infração, detalhou pormenorizadamente todos os elementos que compuseram as bases de cálculo para a apuração dos créditos de PIS e COFINS. Ao final consta a aplicação da alíquotas e a apuração das diferenças dos créditos deduzidos pela empresa e os que efetivamente poderiam ter sido deduzidos.

Não carecem de maiores explicações as planilhas. Bastaria ao responsável pela contabilidade da empresa analisar as planilhas para verificar os itens que foram efetivamente considerados nestas bases e a forma como foi realizada a apuração das diferenças.

Analisando as referidas planilhas de apuração não constatamos a existência de erros ou inconsistências nas mesmas que pudessem descaracterizar o seu conteúdo. Assim, estas devem ser consideradas legítimas para a apuração dos créditos e débitos de PIS e COFINS e as diferenças que foram glosadas em relação aos créditos indevidos compostos dos valores das diferenças de apuração a menor destas contribuições.

#### **b) Das alíquotas aplicáveis ao cálculo dos débitos de PIS e COFINS.**

As alíquotas aplicáveis ao cálculo das contribuições, no caso específico da empresa, são as determinadas pelas normas abaixo:

#### **Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003**

*Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º,*

a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).  
Produção de efeito (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

§ 1º **Excetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)**

.....

**IV - no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores, de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da mesma Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)**

#### **Lei nº 10.485/2004**

**Art. 3º As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às vendas dos produtos relacionados nos Anexos I e II desta Lei, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)**

**I - 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, nas vendas para fabricante: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)**

**a) de veículos e máquinas relacionados no art. 1º desta Lei; ou (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)**

**b) de autopeças constantes dos Anexos I e II desta Lei, quando destinadas à fabricação de produtos neles relacionados; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)**

**II - 2,3% (dois inteiros e três décimos por cento) e 10,8% (dez inteiros e oito décimos por cento), respectivamente, nas vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)**

§ 1º **Fica o Poder Executivo autorizado, mediante decreto, a alterar a relação de produtos discriminados nesta Lei, inclusive em decorrência de modificações na codificação da TIPI. (Renumerado do parágrafo único pela Lei nº 10.865, de 2004)**

§ 2º **Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, relativamente à receita bruta auferida por comerciante atacadista ou varejista, com a venda dos produtos de que trata: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)**

As leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 instituíram as alíquotas normais das contribuições não cumulativas do PIS e COFINS. A partir da edição da Lei nº 10.845/2004, foi estabelecida a tributação concentrada das contribuições do PIS e COFINS em relação a alguns seguimentos do setor produtivo.

Nesta sistemática de contribuição os fabricantes e importadores são onerados com o pagamento do PIS e COFINS devidos pelos comerciantes varejistas e atacadistas, utilizando assim as alíquotas concentradas da mesma, que são de 2,30% e 10,80%, conforme estabelecido pela mesma Lei, ficando os comerciantes atacadistas e varejistas tributados à alíquota zero.

No caso do contribuinte os produtos por ele fabricados, enquadram-se no código 87.08 da TIPI e, assim, estão inclusos nos anexos I e II da Lei nº 10.845/2004, fazendo com que sua contribuição ao PIS e COFINS seja realizada, de forma concentrada, com base nas alíquotas de 2,30% e 10,80%. Assim, correto o auto de infração ao utilizar estas alíquotas para cálculo.

**b) Das alíquotas aplicáveis ao cálculo dos créditos a serem descontados na apuração do PIS e COFINS não cumulativo.**

Em relação ao cálculo dos créditos do PIS e COFINS na incidência não cumulativa, a única norma que estabelece as alíquotas de cálculo para o caso do contribuinte são as estabelecidas pelas leis 10.637/2002 e 10.833/2003, conforme abaixo:

***Lei nº 10.637/2002***

*Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).*

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica **poderá descontar créditos calculados em relação a:** [Produção de efeito \(Vide Lei nº 11.727, de 2008\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#) [\(Vide Medida Provisória nº 497, de 2010\)](#) [\(Regulamento\)](#)*

*I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)*

*a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e [\(Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008\)](#). [\(Produção de efeitos\)](#)*

*b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; [\(Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008\)](#) [\(Vide Lei nº 9.718, de 1998\)](#)*

*II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o [art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002](#), devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos*

*classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)*

*III - [\(VETADO\)](#)*

*IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;*

*V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)*

*VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. [\(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)*

*VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;*

*VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.*

*IX - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. [\(Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003\)](#)*

*IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)*

*X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. [\(Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009\)](#)*

*XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)*

**§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#) [\(Vide Lei nº 11.727, de 2008\)](#) [\(Vigência\)](#)**

*I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;*

*II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês; [\(Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003\)](#)*

*III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; [\(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)*

*IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.*

### **Lei nº 10.833/2003**

*Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).*

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica **poderá descontar créditos calculados em relação a:** [\(Regulamento\)](#)*

*(mesmas hipóteses da Lei nº 10637/2002)*

*§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o **crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:** [\(Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)*

*I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;*

*II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;*

*III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do **caput**, incorridos no mês; [\(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)*

*IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.*

Demonstra-se, das normas acima, que a alíquota a ser utilizada para cálculo dos créditos eram de 1,65% e 7,60%, conforme estabelecidas pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 utilizadas pelo fiscal em sua autuação, demonstrando-se serem válidas as glosas realizadas pelo fiscal responsável com relação aos valores de créditos calculados em alíquotas superiores às previstas em lei.

Desta forma resta demonstrado que não merece reparo a glosa realizada pelo fiscal quanto aos créditos tomados a maior, nem o lançamento relativo ao PIS e COFINS reflexos, incidente sobre as receitas não oferecidas anteriormente à tributação.

Do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa e de aplicação incorreta da multa agravada, acatar a preliminar de decadência do direito de lançar os débitos dos meses de janeiro e fevereiro/2007 e, no mérito NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Abel Nunes de Oliveira Neto