



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

**Processo n°** 19515.000992/2004-35  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-002.304 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de agosto de 2016  
**Matéria** PIS E COFINS  
**Recorrentes** AUTOSTAR COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA.  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 31/01/2001 a 31/03/2003

*DIFERENÇAS ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO E PAGO.*

*As diferenças exigidas da Contribuição para o PIS e da COFINS confessadas nas DCTF retificadora devem ser afastadas, quando se verifica que quando da sua transmissão, havia somente procedimento fiscal instaurado para fiscalização do IRPJ e reflexos, implicando espontaneidade do sujeito passivo, na época.*

*Quanto à dedução indevida de custos dos veículos novos, mantém-se em parte a infração, pois, inexistindo retenção e destaque do PIS e da COFINS em parte das notas fiscais de aquisição dos veículos novos revendidos pela autuada, incabível a dedução de custos da receita bruta de vendas, para efeito de apuração da base de cálculo dessas exações fiscais.*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário e negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo- Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente), José Luiz Feistauer de Oliveira, Paulo Roberto Duarte Moreira, Mercia Helena Trajano Damorim, Cassio Schappo, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisario.

## Relatório

Refere-se o presente processo a auto de infração para a PIS e COFINS Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

*Em 19/05/2004 foram lavrados autos de infração para a Contribuição para o PIS atinentes aos períodos de apuração 31/01/2001 a 31/03/2003, cujo crédito tributário lançado de ofício perfaz o montante de R\$ 8.583.785,26, assim discriminado por exação fiscal: (fls. 1771188):*

- a) Contribuição para o PIS, R\$ 715.255,36;1*
- b) Juros de mora (calculados até 30/04/2004), R\$ 297.663;81;*
- c) Multa de ofício (75%), R\$ 536.441,43.*

*Total do crédito tributário do Auto de Infração da Contribuição para o PIS, R\$1.549.360,60.*

*Infrações imputadas:*

*1) — PIS FATURAMENTO. DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS)*

*Fatos geradores. 31/01/2001 a 31/03/2003. Valores tributáveis, conforme demonstrativo às fls. 184/186.*

*Enquadramento legal: Decreto -lei 5.844/43, art. 77, III; Levi 5.172/66, art. 149;*

*LC 07/70, arts. 1º e 3º b; Regulamento do PIS/PASEP (Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea "b", itens 1 e II), aprovado pela Portaria MF 142/82; Lei 9.715/98, arts. 1º, 8º, 1º, e 9º Lei 9.718/98, arts. 2º e 3º; Decreto 4.524/02, arts. 2º I, "a" e parágrafo único, 3º 10, 26 e 51.*

*2) — PIS FATURAMENTO — INCIDÊNCIA NAO — CUMULATIVA. DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS)*

*Fatos geradores: 31/12/2002 a 28/02/2003,. Valores tributáveis, conforme demonstrativo à fl. 186.*

*Fundamento legal: Decreto 4.524/02, arts. 2º, 1, "a" e parágrafo único, 3º, 10, 23, 59 e 63.*

*Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração da Contribuição para o PIS, às fls. 165/176.*

*II — Auto de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls 414 423) :*

*a) COFINS, R\$ 3.242.154,15;*

*b) Juros de mora (calculados até 30/04/2004); R\$ 1.360.655,01;*

*c) Multa de Ofício (75%), R\$ 2.431.615,50.*

*Total do crédito tributário do Auto de Infração apurada:*

*1) - COFINS FATURAMENTO. DO VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO*

*Fatos geradores: 31/01/2001 a 31/03/2003 demonstrativo às fls. 420/422.*

*Enquadramento legal: DL 5.844/43, art. , III; Lei 5.172/66, art. 149 ; LC 70/91, art. 1º Lei 9.718/98, 2% 3º e 8% com alterações Decreto 4.524/02, arts 2º II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e da COFINS, R\$ 7.034.424 .66.*

*ÇA APURADA ENTRE O*

*Valor tributável, conforme, III; Lei 5.172/66, art. 149 ; LC*

*la MP 1.807/99 e suas reedições;*

*I.*

*Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração da COFINS, às fls. 402/412.*

*Os autos do processo da COFINS nº 1951 ? ~ .000993/2004-80 foram juntados, por anexação, aos presentes autos da Contribuição para o PIS, em cumprimento ao disposto na Portaria SRF 6.129/2005 (com renumeração das folhas), uma vez que tratam de matéria conexa quanto a fatos e elementos probatórios.*

*O sujeito passivo tomou ciência dos Autos de Infração da Contribuição para o PIS e da COFINS e dos respectivos Termos de Verificação Fiscal no dia. 25/05/2004, por via postal, conforme Aviso de Recebimento — AR à fl. 18 ; apresentou impugnação no dia 24/06/2004 às referidas exações fiscais (fls. 192/201 427/437), Juntando,. ainda, os documentos às fls. 202/219 e 438/454*

*Consta da impugnação da Contribuição para' PIS e da COFINS, em síntese:*

*1 Preliminar de nulidade dos Autos de Infração: que o Auditor-Fiscal efetuou o lançamento de ofício dessas exações fiscais com base em meros indícios — prova indireta -, ou . seja, com base em mera presunção; que, nessas condições, 'a imputação de infrações constitui arbitrariedade; que os autos de infração foram lavrados fora do local da verificação da infração, contrariando o art. 10 do PAR que os Autos de Infração são ineptos, pois os fatos e respectivas infrações imputadas não estariam claros, pela falta de relato minucioso; que não consta dos Autos de Infração elementos suficientes para determina i com segurança a natureza e a intencionalidade das infrações apuradas; que isso configuraria cerceamento da ampla defesa;*

*que o ônus da prova é do Fisco quanto às infrações apuradas; que a pretensão fiscal não foi claramente identificada e, na pior das hipóteses, caso não sej'a declarada nula, deve ser aplicado*

*o art. 112 do CTN (interpretação mais favorável ao acusad :b), pois não foram esclarecidas as circunstâncias materiais e a natureza dos fatos alegados e, principalmente, não foi identificada a autoria, imputabilidade ou punibilidade da defendente; quer ainda, há ilegitimidade p partç, pois a responsabilidade pela retenção e recolhimento dq's exações fiscais — devidas por substituição tributária - é do contribuinte substituto, e anão da impugnante; que, em se reconhecendo a ilegitimidade de parte, imaterializa-se a decadência para repetir o lançamento fiscal.*

*2) — No mérito:*

*2.1 — Da substituição tributária : que, desde a edição da MP rº 1991-15 (art. 44), df as pessoas jurídicas fabricantes e os importadores dos veículos classificados nas posições 8432, 8433, 8701, 8702, 8703, e 8711, e nas subposições 8704.2 o 8704.3, da TIPI, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a contribuição para o PIS/PASEP e a COF,INS, devidas pelos comerciantes varejistas (concessionárias); que à citada MP foi reeditada sob no 2.158-35 (art. 43) até o advento da Lei nº 10.485/02 (art. 3º que, sendo assim, os Autos de Infração do PIS e da COFINS devem ser cancelados, pois a obrigação de retenção e recolhimento dessas exações fiscais é do fabricante (substituto tributário); que a impugnaste não é substituto tributário, mas sim substituída; que, no caso, houve erro na identificação db sujeito passivo; que o D. Agente Fiscal consignou que a impugnante exchuire indevidamente da base de cálculo da Contribuição para o PIS e da COFINS os custos dos veículos novos q ; e adquirira para revenda; que o legislador elegeru como base de cálculo das contribuições o preço de venda do fabricante, sendo irrelevante o preço pelo qual seria vendido o produto; pelo comerciante varejista, com a ressalva quando o preço de venda for majorado em função dos acréscimos de peças, acessórios e serviços nos referidos produtos, consoante IN SRF nº 54/2900, art. 6º verbis:*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/10/2016 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO, Assinado digitalmente em 04/10/2016 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO, Assinado digitalmente em 07/10/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Impresso em 17/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Art. 6" O comerciante varejista excluirá da base de cálculo dl contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas na condição d,-' contribuinte, o valor correspondente às receitas de venda dos produtos que temiam brido objeto de substituição a que se refere esta Instrução Normativa.*

*Que a D. autoridade julgadora pode observar que a impugnante ao excluir o custo dos carros novos está fazendo uma exclusão a menor que a permitida pelo legislador (o valor das receitas de vendas); que indevida seria se o valor excluído caso fosse maior que o valor das receitas das vendas dos produtos que tinham sido objeto da substituição tributária, o que não é o caso; que o PIS e a COFINS foram pagos pelo contribuinte substituído e, sendo assim, só seriam devidas as referidas contribuições pela impugnante (substituído), se o valor excluído fosse maior que o permitido pela legislação, que não é o caso.*

*2.2 — Valores da Contribuição para o PIS e da COFINS - substituição tributária - lançados em conta do Ativo PIS e COFINS a recuperar : que os valores recolhidos do PIS e da COFINS - a título de substituição tributária - não geram crédito; que, não obstante a citada escrituração do crédito do PIS e da COFINS -recolhidos ~ por substituição tributária — como créditos a recuperar, não houve utilização de tal suposto crédito; que não implicou falta de recolhimento do PIS e da COFINS de responsabilidade: da impugnante, pois não houve utilização do suposto crédito, nem compensação; que tudo não passou de mera pretensão de recuperar; que somente poderiam ser contestados pela Administração Tributária os valores do PIS e da COFINS ativados, quando fosse exercido o direito de crédito com o pedido de restituição/compensação; que tal fato não passou de pretensão de requerer, como o próprio Auditor-Fiscal consignou no Termo de Verificação Fiscal (fl. 194); que — como se pode observar — a exclusão do custo das compras da base de cálculo do PIS e da COFINS (receitas de vendas) é pertinente e tal direito não pode ser negado pelo Fisco, pela suposição de que os valores escriturados no Ativo-valores a título de substituição tributária- seriam motivo, no futuro, de um pedido de restituição/compensação; que, nessa parte, o lançamento das exações fiscais é improcedente.*

*2.3 — Da retificação das DCTF sob ação fiscal : que o Parecer CST no 2,716/1984 preceitua que "O ato que determinar o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do contribuinte somente em relação ao tributo, ao período e a matéria nele expressamente inseridos"; que, no caso, a D. Autoridade julgadora poderá verificar que no CARF*

*Termo de Início de Fiscalização está inserido que o tributo objeto do início do procedimento é o IRPJ e reflexo; que os valores retificados nas DCTF, após o início da ação fiscalizadora, referem-se à COFINS e à Contribuição para o PIS, para danar erro na base de cálculo dos valores inicialmente informados; que relativo às exações iscais em tela- a impugnante não estava sob procedimento fiscal, pois tais exações fiscais,*



*no; caso, não são de tributação reflexa do IRPJ; que, em face disso, a retificação. das DCTF ocorre; quando a impugnante estava sob os efeitos da espontaneidade — denúncia espontânea -de que; trata o art. 138 do CTN; que, por conseguinte, nessa parte, também, o lançamento dessas exações fiscais é iniprocedente.*

*Por fim, a impugnante. protesta, desde já, por provar o alegado por todos os meios de prova em Direito permitidos, mormente pela juntada de novos documentos; que, com base no art. 16, IV, do PAF, a requerente solicita a realização de perícia contábil, para ficar devidamente comprovado o que alegara; para tanto, indic4 1 , desde já, o perito assistente Dr. Jairo Gelain, Contador, CRC/SP —03388/01, e requer; sejam respondidos os quesitos formulados na corpo da impugnação e outros a serem, ainda formulados.*

*Em face das alegações do sujeito passivo, os; autos do processo foram baixados à unidade de origem, para realização de diligência fiscal, conforme despacho às fls. 464/467.*

*Concluída a diligência fiscal, o sujeito passivo foi intimado do seu resultado, apresentando suas considerações, tudo conforme consta às fls. 468/469.*

*Retornaram os autos à DRJ/Brasília, para julgamento da lide.*

*Competência par julgamento do litígio por esta 2ª Turma da DRJ/BSA, em face da Portaria SRF 161/2007, publicada no DOU em 09/02/2007, conforme despacho à fl. 463.*

A Delegacia de Julgamento julgou procedente em parte a impugnação, em decisão assim ementada:

*Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP*

*Período de apuração: 31/01/2001 a 31/03/2003*

*Ementa: PIS e E COFINS. PRELIMINAR. NULIDADE — CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA — DESCRIÇÃO DOS FATOS SEM RELATO MINUCIOSO*

*O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos.*

*Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se a Pessoa Jurídica te vela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo - as, uma a uma, de foram meticulosa, mediante defesa, abrangendo não Só questões preliminares como também razões dei mérito, descabe a proposição de cerceamento do dir'cito de defesa.*

*PIS E COFINS. NULIDADE DO LANÇAMENTO. LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.*

*Não enseja nulidade do lançamento a lavratura do Auto de Infração fora do estabelecimento do contribuinte. O local da verificação da falta está vinculado à jurisdição e à competência da autoridade, sendo irrelevante o focal físico da lavratura do auto.*

**PIS E COFINS. PRELIMINAR DE NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA**

*A não retenção ou não destaque do PIS e ida COFINS pelo estabelecimento substituto tributária nas notas fiscais de venda de veículos automotores novos para estabelecimento varejista (concessionária), implica que as operações foram efetuadas sem substituição tributária. Nesse caso, as citadas exações fiscais serão exigidas apenas do comerciante varejista com base na receita bruta de venda ou revenda: desses veículos novos que não foram objeto de substituição tributária, sem direito a dedução dos custos de aquisição. De modo que é incabível a objeção de ilegitimidade de parte do sujeito passivo (estabelecimento varejista), pois o débito exigido é por obrigação própria do estabelecimento varejista. Não há que se falar em obrigação de terceiros - do substituto tributário - se não houve operação por substituição tributária, na operação anterior.*

**PIS E COFINS FATURAMENTO. DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO. VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS.**

*I — Quanto aos valores ou diferenças da Contribuição para o PIS e da ;COFINS confessadas nas DCTF retificadoras, afastá-se, nessa parte, as respectivas exigências fiscais, pois, quando, da transmissão das DCTF retificadoras, havia tão-somente procedimento fiscal instaurado para fiscalização do IRPJ e reflexos. As exações fiscais em tela não são reflexas ou decorrentes, inas tão-somente decorrem de verificações obrigatórias e, além disso, a fiscalização das mesmas iniciou-se, apenas, após a transmissão das DCTFs retificadoras, implicando espontaneidade do sujeito passivo, na época.*

*II — Quanto à dedução indevida de custos dos veículos novos, mantém-se a infração imputada, pois, inexistindo retenção e inexistindo destaque do PIS e da COFINS nas !notas fiscais de aquisição dos veículos novos revendidos pela autuada, incabível a dedução de custos ida receita bruta de vendas, para efeito de apuração ç a base de cálculo dessas exações fiscais.*

**Lançamento Procedente em Parte**

**Apresentado regularmente o recurso voluntário, a Recorrente apresenta posteriormente, petição de desistência do litígio, por ter aderido a parcelamento especial.**

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Relatora

Conforme relatado, tendo o contribuinte desistido do litígio, resta a apreciação do recurso de ofício, considerando-se a existência de condições para tanto.

Depreende-se dos autos, que a Delegacia de Julgamento converteu o julgamento em diligência, em face da alegação de improcedência do lançamento do PIS e da COFINS, pois, quando da apresentação das DCTFs retificadoras, estava com a espontaneidade intacta, uma vez que o Termo de Início de Fiscalização somente trata do IRPJ e reflexos. Assim, a intimação para apresentação de documentos atinentes às Contribuições para o PIS e COFINS é posterior à apresentação das DCTF retificadoras; que os lançamentos efetuados não se referem a reflexos do IRPJ.

Como resultado da diligência fiscal, foram juntadas todas as intimações da durante a fase de Fiscalização (fls. 2309/2323), constando à fl. 2.309 que o Termo de Início de Fiscalização é de 18/06/2003, e tinha por objeto a verificação do IRPJ e reflexos, da qual tomou ciência a Recorrida, no mesmo dia.

A fiscalização do PIS e da COFINS teve início no dia 30/07/2003, data da ciência da fiscalizada (fl.2316); por outro lado, as DCTF retificadoras do PIS e da COFINS foram entregues em 27/06/2003 e 17/07/2003, anteriormente ao início da fiscalização.

Por conseguinte, nas datas de transmissão das DCTF retificadoras, a impugnante tinha espontaneidade, não se justificando o lançamento de contribuições sobre as diferenças informadas/confessadas nas DCTF retificadores, sumariadas no demonstrativo constante às fls. 34 e 271.

Ainda, quanto à acusação de exclusão indevida de custos de aquisição-veículos novos — da base de cálculo do PIS e da COFINS, afirmou-se na decisão recorrida que desde a edição da MP n. 1991-15 (art. 44), as pessoas jurídicas fabricantes e os importadores dos veículos classificados nas posições 8432, 8433, 8701, 8702, 8703, e 8711, e nas subposições 8704.2 e 8704.3, da TIPI, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a contribuição para o PIS e a COFINS, devidas pelos comerciantes varejistas (concessionárias).

A Recorrida tem direito de deduzir da receita bruta de suas vendas o custo de compras de veículos novos que vendeu para o consumidor final, desde que a montadora ou importadora tenha feito a respectiva retenção/destaque do PIS e da COFINS — devidos por substituição tributária nas notas fiscais respectivas de aquisição.

A diligência fiscal referida, portanto, também teve como escopo a segregação dos custos deduzidos e objeto do lançamento fiscal, quanto às compras com destaque do PIS e da COFINS nas notas fiscais e no que tange às aquisições sem destaque, nas notas fiscais de compra.

Apurou-se na diligência fiscal que as seguintes aquisições de veículos novas não foram objeto de retenção ou de destaque do PIS e da COFINS, por substituição tributária, nas notas fiscais de aquisição (o substituto tributário não efetuou o destaque dessas exações



Processo nº 19515.000992/2004-35  
Acórdão n.º **3201-002.304**

**S3-C2T1**  
Fl. 97

fiscais nas notas fiscais), no demonstrativo à fl. 2.328. Essas diferenças tributáveis foram confessadas na DCTF retificadoras, devendo ser exonerado o crédito tributário dessa infração.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso de ofício, nos termos da fundamentação.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo