



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

**Processo n°** 19515.720878/2013-16  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-001.931 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de março de 2015  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** OXITENO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. PEREMPÇÃO.

Não se toma conhecimento do recurso voluntário interposto após o prazo de trinta dias da ciência da decisão da DRJ.

COFINS NÃO-CUMULATIVA. GLOSA PRESUMIDA DE CRÉDITOS. INADMISSIBILIDADE.

O auto de infração deve estar instruído com as provas do fato jurídico tributário, nos termos do artigo 9º, caput, do Decreto nº 70.235/1972. Compete ao Fisco, ab initio, investigar, diligenciar e demonstrar as razões de fato e de direito da infração apurada, fazendo-se inadmissível a glosa presumida de créditos decorrentes da não cumulatividade.

Recurso Voluntário Não Conhecido e Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário por perempto. Por maioria de votos, negar provimento a solicitação de exame das matérias de ordem pública presentes no recurso voluntário, vencido o Conselheiro Luciano que entendia ser possível esse exame. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

Joel Miyazaki - Presidente.

Winderley Morais Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Joel Miyazaki, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Winderley Moraes Pereira, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Daniel Mariz Gudino.

## Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

*"Trata-se de auto de infração para exigência de ofício da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no total de R\$ 24.819.708,68, incluídos principal, multa de ofício e juros de mora, cumulado com Multa Regulamentar de R\$ 6.000,00.*

*Consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 1954/1964:*

*"(...)*

*3 DOS VALORES DO PIS/PASEP E DA COFINS NÃO-CUMULATIVOS OMISSOS DE DECLARAÇÃO EM DCTF:*

*Intimamos o sujeito passivo, através dos Termos de Intimação Fiscal de 12/08/2011, 20/01/2012, 11/05/2012 e 15/02/2013, para apresentação dos Memoriais de Cálculo da composição analítica das Bases de Cálculo paia efeito de apuração do PIS e da COFINS Não-Cumulativos no período em análise. Tais Memoriais deveriam conter os valores especificados de acordo com as Fichas 06A (para créditos) e 07A (para débitos) do DACON.*

*(...)*

*3.1 BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO:*

*As Memórias de Cálculo, com o detalhamento dos valores informados nas Fichas 07A do DACON, juntamente com os elementos de suporte foram apresentados em 25/02/2013.*

*Os arquivos denominados: "Oxisa\_Jan2008, (...) Oxi\_Dez2008", foram devidamente identificados em conjunto com os outros arquivos apresentados pelo programa SVA, versão 3.10 com o seguinte "Hash Code", Código de Identificação Geral: 711D86ec692a036855e2c03cf87a1c8b".*

*Tais arquivos detalharam as Receitas totais do período, contendo as Receitas sujeitas a Contribuição do PIS/COFINS e também os valores das exportações realizadas no período.*

*Note-se que o item 4 da Intimação de 15/02/2013 ressaltou que os Memoriais deveriam detalhar o conteúdo das linhas 01, 02, 04, 07 e 09 das Fichas 07A e 17A do DACON.*

*DA SUSPENSÃO:*

*Considerando que os DACON apresentados possuíam valores declarados na linha 09 das Fichas 07/17A, em 11/05/2012, intimamos a empresa a apresentar a relação das vendas efetuadas com suspensão, especificando o CNPJ das empresas*

*compradoras e os ADE Atos Declaratórios de habilitação, se fosse o caso. Não foram apresentados quaisquer documentos, alegou não possuir controles que pudessem diferenciar as vendas com suspensão e as vendas sujeitas à aplicação da alíquota zero. Assim, os valores contidos na linha 09 conteriam os 02 tipos de vendas.*

*A empresa foi reintimada a apresentar os mesmos documentos em 15/02/2013.*

*DA ALÍQUOTA ZERO:*

*Considerando que os DACON apresentados possuíam valores declarados na linha 04 das Fichas 07/17A, em 11/05/2012, intimamos a empresa a apresentar a relação das vendas sujeitas à aplicação da alíquota zero.*

*Apresentou em 23/08/2012, o arquivo denominado "Cópias de Notas 2008 Trib Cofins Zero". Ocorre que as Notas Fiscais relacionadas não possuíam valores compatíveis com os declarados nas Fichas 07A/ 17A Linha 04 do DACON e não foram apresentados os CFOP das operações.*

*Além disso, testes por amostragem demonstraram que as NF deveriam ter sido tributadas.*

*Questionado, informou que a linha 04 das Fichas 07/17A conteriam apenas as receitas financeiras e os valores das vendas com alíquota zero estariam informadas na linha 09, conjuntamente com as vendas com suspensão.*

*Em 04/10/2012 a Oxiteno nos apresentou nova Planilha contendo a relação das Vendas efetuadas com suspensão e alíquota zero conjuntamente. Esta planilha também apresentou diversas inconsistências, conforme descrito a seguir:*

*A Planilha apresentou um total de Receitas de Vendas com Suspensão e Alíquota zero num montante de R\$ 250.628.718,80. Ocorre que o DACON contém um total de R\$ 65.774.755,18 na linha 09 das Fichas 07A e 17A;*

*A Planilha apresentou diversas NF com números idênticos e valores distintos ou descrições distintas.*

*A Planilha foi desconsiderada e, em 15/02/2013, reintimamos a empresa a apresentar estes mesmos dados, ressaltando, nos itens 2 e 3 da intimação, a necessidade da inclusão do CFOP, NCM e o CNPJ dos compradores para que pudessemos identificar e validar os valores informados.*

*Em 25/02/2013, o sujeito passivo apresentou o arquivo denominado "344\_AGRO\_ANUALIZADO\_1".*

*Trata-se de uma planilha que incluiu parte das vendas informadas nos arquivos "Oxixa\_Jan2008 a Oxixa\_Dez2008".*

*A Planilha não incluiu: O NCM e o CNPJ dos compradores. Também não apresentou a descrição da mercadoria vendida, ou seja, não foi possível identificar as mercadorias vendidas e quais seriam as suas classificações quanto à alíquota aplicável.*

*A Planilha apresentou um total de Vendas de R\$ 79.765.120,93 e R\$ 72.338.231,51 (Valor total das Vendas sem IPI). Tal Receita não é compatível com os dados informados no DACON.*

*Concluimos que a empresa não possui controles das vendas efetuadas com suspensão e alíquota zero, ou não os apresentou.*

*(...) Assim, as Bases de cálculo de PIS/COFINS consideradas contêm as Vendas com Suspensão e alíquota zero, uma vez que,*

*por falta de condições técnicas, não foi possível separá-las e validá-las.*

### *3.2 BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS INFORMADOS:*

*(...)*

*(...) considerando a inconsistência entre os valores declarados pelo próprio sujeito passivo, optamos pela utilização dos valores declarados na Contabilidade apresentada, conforme o Anexo I do presente.*

#### *3.2.1 DOS VALORES APRESENTADOS NOS MEMORIAIS DE CÁLCULO:*

*Em 02/02/2012, foram apresentados os Memoriais de Cálculo dos créditos das linhas 02 e 07 das Fichas 06/16A (...).*

*Apesar de intimado, os arquivos não continham as descrições das mercadorias.*

*Analisando os arquivos apresentados, verificamos que na composição destes créditos foram utilizadas despesas com CFOP Código Fiscal de Operações e Prestações que não geram créditos de PIS/COFINS.*

*Segue alguns dos principais CFOP, cujas NF foram desconsideradas pela presente auditoria:*

*(...)*

*Considerando que o sujeito passivo não apresentou os Memoriais dos meses 09 a 12/2008, utilizamos nestes meses o último valor de glosa aplicável (do mês 08/2008).*

*(...)*

*Apesar da utilização dos créditos ser uma faculdade do sujeito passivo, a presente Auditoria utilizou todos os créditos disponíveis no período.*

*(...)*

### *3.4 VALORES TOTAIS DEVIDOS:*

*A presente Auditoria reajustou os DACONs transmitidos pelo sujeito passivo, conforme o Anexo I e apurou os seguintes valores devidos de PIS/COFINS:*

*(...)*

#### *4.2 OMISSÃO OU PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO INEXATA OU INCOMPLETA NO DACON:*

##### *4.1 DACON 02/2008:*

*O sujeito passivo transmitiu o DACON de 02/2008 com todos os valores das Contribuições e Créditos "zerados". Intimado, retificou o DACON em 13/06/2012, porém informou incorretamente o Saldo Inicial da Ficha 24 Crédito de Aquisição no Mercado Interno Vinculado à Receita de Exportação.*

*(...)*

*Desta forma, o sujeito passivo apresentou DACON com as seguintes incorreções:*

*(...)*

*Fundamentação Legal da Multa: Artigo 19 da Lei 11.051, de 29/12/2004, que resumizamos a seguir:*

*Constatado que a Pessoa Jurídica apresentou o DACON com incorreções ou omissões quanto às informações prestadas, aplicamos a multa de R\$ 20,00 para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas. A multa mínima aplicável é de R\$ 500,00.*

*Para o caso concreto, aplicamos as multas mínimas, conforme a tabela acima.*

*Este Termo passa a fazer parte integrante e indissociável dos Autos de Infração, juntamente com seus anexos e demonstrativos.”*

*Cientificado em 26/04/2013, o interessado apresentou, em 28/05/2013, a impugnação de fls. 1.982/2.009, na qual alega:*

*“DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO*

*Deveras. O auto de infração ora combatido foi lavrado sem a devida descrição dos fatos e instrução dos elementos de evidência que ensejaram a constituição do crédito tributário de COFINS que está sendo exigido da impugnante.*

*O "Termo de Verificação Fiscal" aponta que os supostos débitos decorreriam da glosa de créditos das contribuições (...) ao argumento genérico e apriorístico de que 'na composição destes créditos foram utilizadas despesas com CFOP Código Fiscal de Operações e Prestações, que não geram créditos de PIS/COFINS'.*

*(...)*

*Como se vê, deparando-se com códigos que comportam operações mais abrangentes, a auditoria inferiu ipso facto que as compras não gerariam direito a créditos, deixando, pois, de indicar, topicamente, quais notas fiscais foram desconsideradas e o motivo pelo qual os inúmeros produtos adquiridos pela impugnante foram desqualificados como insumos, ensejando a glosa dos créditos de PIS/COFINS no período.*

*(...) Ou seja, a fiscalização não se deteve na análise dos bens e produtos cujos créditos foram glosados ou na sua qualificação como insumos, à vista de sua utilização no ciclo produtivo da empresa. Efetuou a glosa das notas fiscais de entrada, ceifando, de roldão, indiscriminadamente, grande parte das aquisições no período, por presumir, com base única e exclusivamente nos CFOP (refere decisão administrativa), que não se tratariam de insumos.*

*Ora, se o CFOP fosse determinante para efeitos de creditamento do PIS e da COFINS, por certo, as leis que instituíram o regime não cumulativo (10.637/02 e 10.833/03) teriam eleito referido código como parâmetro para disciplinar os créditos!*

*A glosa, promovida sem critério jurídico, por simples presunção, baseia-se, ademais, na suposta insuficiência/divergência de informações que teriam sido prestadas pela impugnante em planilhas, memórias de cálculo, enfim, simples demonstrativos que não constituem documentos fiscais ou contábeis e, bem por isso, jamais poderiam substituí-los e muito menos poderiam dispensar o exame, pelo auditor, dos registros e repositórios oficiais.*

*(...)*

*Como se vê, a Fiscalização pautou-se, unicamente, em planilhas extraoficiais de compilação de dados, a despeito de a impugnante ter colocado à sua disposição toda documentação contábil/fiscal apta à comprovação dos créditos de PIS/COFINS apurados no período.*

*(...) Em suma, para o controle do cumprimento da obrigação tributária pelo contribuinte, importam apenas as informações hauridas dos livros, registros e lançamentos contábeis e fiscais. Conforme já decidiu o Conselho Administrativo de Recursos*



*Fiscais, 'não assiste ao Fisco a prerrogativa de substituir a investigação da matéria tributável por uma investigação de declaração sobre a matéria tributável'.*

(...)

*Considerando, pois, que o crédito de PIS/COFINS apurado pela impugnante no ano de 2008 encontra-se devidamente escriturado, com base em Notas Fiscais de Entrada registradas em sua contabilidade, a Fiscalização não poderia ter efetuado o lançamento por amostragem, com base na descrição imprecisa do CFOP, sem apontar quais operações foram desconsideradas e o motivo pelo qual não gerariam direito a creditamento, constituindo, assim, o crédito tributário por presunção.*

*Com esse procedimento, a Fiscalização infringiu, a um só tempo, o disposto nos arts. 9º e 10, inc. III, do Decreto 70.235/72 (...):*

(...)

*Essa conduta ensejou grave preterição do direito de defesa da impugnante, na medida em que não é possível identificar, sequer, as notas fiscais de entrada que foram glosadas e os motivos pelos quais foram desconsideradas pela Fiscalização.*

*Para os meses de setembro a dezembro de 2008 o prejuízo à defesa é ainda mais flagrante, porque a auditoria limitou-se a reproduzir o mesmo valor glosado para o mês de 08/2008, sem qualquer esclarecimento acerca dos critérios adotados para aferição dos montantes.*

(...)

*Nesse sentido, já decidiu o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:*

(...)

*Em suma, diante da ausência de descrição clara e precisa dos fatos e instrução deficiente dos elementos de evidência que ensejaram a constituição do crédito tributário de COFINS, de rigor o reconhecimento da nulidade do auto de infração ora combatido.*

(...)

#### **DA DECADÊNCIA**

*Com efeito, o prazo para o Fisco constituir crédito tributário relativo à COFINS é de cinco anos contados dos respectivos fatos geradores, nos termos do art. 150, §4º, do CTN e da Súmula 08 do STF, como apontam os seguintes julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:*

(...)

*Nesse sentido, a supor que fosse procedente, o débito de COFINS relativo a março/2008, bem como as multas por supostos erros de preenchimento dos DACTON's relativas aos períodos de jan/08 a mar/08, encontram-se fulminados pela decadência. É que, quando lavrado o auto de infração, em 26/04/2013, já havia decorrido mais de cinco anos desde os correspondentes fatos geradores.*

*Ademais, a teor do Termo de Verificação Fiscal, o apontado débito foi constituído em decorrência da glosa de créditos das contribuições, relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 2008. Embora essas glosas (de jan/08 e fev/08) não tenham gerado saldo de COFINS a pagar nos respectivos períodos, reduziram o saldo acumulado de créditos, acarretando cobrança indevida de COFINS relativa a períodos subsequentes. Todavia, como adverte o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, 'a glosa de créditos indevidos deverá ser procedida dentro*

*contados dos cinco anos da data do creditamento, decaindo o direito da Fazenda Pública após tal lapso temporal'.*

*(...)*

*DA GLOSA DE CRÉDITOS ATINENTES AO PERÍODO DE SET/08 A DEZ/08*

*(...)*

*Ou seja, por conta da suposta falta de informação (sic), sem se deter na receita de cada um dos períodos e nos correspondentes custos/despesas, para os meses de set/08 a dez/08 a auditoria "replicou a glosa" (sic!) dos créditos de COFINS, relativa a ago/08, a saber: R\$9.452.552,63 na linha 02 da Ficha 16A (bens utilizados como insumos) e R\$29.835,79 na linha 07 da Ficha 16A (armazenagem e frete).*

*Sem prejuízo da nulidade do presente auto de infração por força desse procedimento da fiscalização (cf. itens 02/12 supra), supondo-se ad argumentandum que a glosa fosse cabível, de acordo com os próprios critérios (equivocados) da auditoria, diversos seriam os valores que a ensejariam, em cada um dos períodos.*

*Com efeito, a teor planilha anexa (doc. 06), no mês de set/08, o total de custos/despesas, relacionado aos CFOP's "glosados" indiscriminadamente pela auditoria, seria de R\$2.747.287,25 (e não R\$9.482.388,42 como constou no auto de infração).*

*Já no período de out/08, esse total de custos/despesas corresponderia a R\$2.675.626,47 (e não R\$9.482.388,42 como constou no auto de infração (doc. 07).*

*Por fim, em dez/08, o total de tais custos/despesas somaria R\$4.412.112,04 (e não R\$9.482.388,42 como constou no auto de infração (doc. 08).*

*Ora, é inadmissível que, para efeitos de lançamento, a auditoria paute-se em cifras correspondentes a determinado mês, estendendo-as a seu alvitre para glosar créditos de outros períodos. Constatado o procedimento írrito da auditoria, bem como os corretos custos/despesas de cada período (docs. 06/08), de rigor a revisão das glosas.*

*(...)*

*DA NÃO-CUMULATIVIDADE DA COFINS E DO DIREITO AOS CRÉDITOS*

*(...) Ao invés de desconsiderar apenas as notas fiscais de entrada de produtos que, a seu ver, não se enquadrariam no conceito de "insumo", a auditoria glosou todas as NF's de entrada concernentes aos CFOP's n.ºs 1407, 1551, 1555, 1556, 1557, 1901, 1902, 1906, 1907, 1910, 1915, 1916, 1921, 1922, 1949, 2911, 2407, 1556, 2949, 3351, 3356 e 3949, indistintamente, sem se deter na Qualificação do produto.*

*Com isso, impediu o creditamento de COFINS sobre diversos insumos que se enquadram perfeitamente no conceito adotado pela própria Administração tributária (cf. IN/SRF 404/04) o que soa verdadeiramente teratológico. Diante da imensa quantidade de notas glosadas (mais de 30.000), referentes aos mais diversos insumos, e sem embargo da impossibilidade material de impugnar o auto à vista de suas graves deficiências acima apontadas, ad cautelam a impugnante procurará demonstrar a improcedência da glosa, sem prejuízo da necessária realização*

*de perícia técnica para análise de todo o processo produtivo da impugnante e do emprego de cada um dos itens glosados.*

*As planilhas apresentadas à auditoria no curso do procedimento de fiscalização (que pautaram a glosa) revelam que foram glosados créditos relativos à compra de insumos tais o álcool etílico anidro, a água clarificada, o fenol, dentre outros de suma relevância para a fabricação dos produtos da impugnante.*

*(...)*

*O álcool etílico anidro (também denominado etanol anidro) é utilizado como matéria prima no processo produtivo da impugnante.*

*Na planta de Mauá/SP, o álcool etílico anidro é empregado na produção de éteres (monoéter, diéter e triéter), mediante reação química com óxido de etileno, conforme ilustra o diagrama abaixo:*

*(...)*

*A água clarificada é utilizada como insumo para produção de água desmineralizada (via processo de desmineralização), que, por sua vez, é empregada na geração de vapor. O calor gerado pelo vapor é utilizado para fornecimento de energia em algumas etapas da produção das unidades de óxido de etileno (...).*

*O vapor de que trata a espécie em nada difere da energia elétrica versada no precedente é produto intermediário que, embora não se integrando no produto final, é consumido no processo de industrialização; provê o aquecimento necessário para desatar as reações químicas com que se obtêm o óxido, os éteres, os glicóis e etoxilados. Ou seja, tal como a energia elétrica, a energia térmica (vapor) constitui produto intermediário consumido no processo produtivo, nada justificando a sua desconsideração como insumo.*

*(...)*

*O fenol também é utilizado como matéria prima no processo produtivo da impugnante (planta de Mauá/SP) na produção de nonilfenol e dinonilfenol que advêm da reação química entre o fenol e noneno, conforme diagrama abaixo:*

*(...)*

*Além da glosa dos insumos acima abordados, que constitui a parcela mais relevante dos créditos, o auto de infração impediu o creditamento sobre cerca de 4.000 outros itens, tais como DIETILENOGLICOL, ULTROL L 20, ACETATO DE SECBUTILA, ACIDO NÍTRICO, ÁLCOOL ISOTRIDECILICO, BITILGLICOL, DICROMATO DE POTÁSSIO ANIDRO PA, DIETILENOGLICOL, GÁS, HIDROXIETIL CELULOSE QP300, JUNTAS, ANÉIS, LÂMINAS, dentre outros.*

*Mesmo sem se deter, item por item, no seu enquadramento como insumos, a simples análise das descrições constantes das planilhas que pautaram a lavratura do presente auto de infração evidencia que se trata de produtos não incluídos no ativo imobilizado que sofrem alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físico-químicas, em função da ação que exercem sobre o produto em fabricação e que, por isso, também ensejam o aproveitamento do crédito.*

*Note-se que parte desses produtos refere-se também a peças e partes de máquinas e equipamentos responsáveis pela produção, tema sobre o qual já se deteve a Administração tributária, que concluiu pela possibilidade do creditamento:*

*(...)*



*DO CONCEITO DE INSUMO*

*Mesmo que se entenda que os insumos e as peças e partes de reposição não se enquadrariam no conceito estrito de insumo, tal como previsto na IN/SRF 404/04, o que se admite apenas para argumentar, ainda assim impõe-se o aproveitamento dos créditos, eis que, diversamente da norma infra legal, a Lei 10.833/03 permite o creditamento de insumos de forma ampla.*

*(...)*

*Vale dizer, mesmo que se admitissem como legítimas as disposições do art. 3º, inc. I e II da Lei 10.833/03 e o texto da Lei 10.637/02, inconcebível seria a pretensão do Fisco de restringir o creditamento por invocação do art. 66 da IN/SRF 247/2002, ou das IN/SRF 358/2003 e IN/SRF 404/04. É que, ao restringirem ainda mais a interpretação e aplicação do regime não cumulativo de PIS e COFINS, tais atos infra legais desbordaram manifestamente dos termos das Leis 10.833/03 e 10.637/02.*

*(...)*

*O conceito de insumo veiculado pelas IN/SRF 247/2002, IN/SRF 358/2003 e IN/SRF 404/04 é, pois, inoperante por estreitar a noção de "bens e serviços ... utilizados ...na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda".*

*(...)*

*DAS VENDAS COM ALÍQUOTA ZERO E SUSPENSÃO*

*(...)*

*Ou seja, a auditoria reconhece que autuou valores indevidos, concernentes às receitas não tributadas (isentas, sujeitas à alíquota zero e atinentes à vendas realizadas com suspensão), porque lhe teriam faltado "condições técnicas". Mirabile dictu!*

*Essas receitas isentas e não tributadas (alíquota zero e suspensão), decorrem grosso modo de aplicações financeiras (...), vendas sujeitas à suspensão do PIS e da COFINS (...), exportações (...), venda de produtos destinados à utilização como matéria prima na produção de produtos classificados no Capítulo 31 ou indicados na posição 38.08 da TIPI (...), dentre outras.*

*Por óbvio, não deveriam compor a base imponible eleita pela auditoria. À vista da insatisfação da auditoria com as planilhas elaboradas pela impugnante e considerando o elevado número de notas fiscais, informes de rendimento, atos declaratórios, declarações dos clientes e lançamentos contábeis (mais de 30.000 documentos), afigura-se imprescindível a realização de perícia, a ser conduzida por profissional com conhecimentos técnicos específicos nas áreas contábil e fiscal, para corroborar a parcela de receita autuada que, por se referir a operações não tributadas, devem ser excluídas do lançamento.*

*Nem se diga que essa prova poderia ser feita apenas por meio de documentos apresentados juntamente com a impugnação, a teor do art. 16, parágrafo 4º do Dec. 70.235/72.*

*(...)*

*DAS PERÍCIAS*

*(...) é imprescindível a análise técnica do processo produtivo da impugnante e de volumosas peças de suporte das receitas não tributadas (...) indicando-se como assistentes da impugnante: (i) para perícia técnica acerca do processo produtivo (...); e (ii) para perícia contábil (...)."*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento decidiu por cancelar a exigência referente ao período de setembro de 2008 a dezembro de 2008, por entender que não foi evidenciado nos autos, os motivos e o montante para as glosas referentes aos créditos pleiteados pelo Recorrente. O restante do lançamento foi mantido no julgamento. A decisão da DRJ foi assim ementada:

*“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008*

*PAF. ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.*

*A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a argüição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.*

*PAF. DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.*

*As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do Código Tributário Nacional.*

*PAF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VÍCIO. INEXISTÊNCIA.*

*Inexiste nulidade no lançamento de ofício que se tenha revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993 e que exiba os demais requisitos de validade que lhe são inerentes.*

*PAF. DILIGÊNCIA. PERÍCIA. ÔNUS PROCESSUAL DA PROVA.*

*Faz-se incabível a realização de perícia ou diligência quando reputadas desnecessárias. A realização de diligência não se presta a suprir eventual inércia probatória do impugnante.*

*PAF. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.*

*Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL- COFINS*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008*

*CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PRAZO DECADENCIAL.*

*Nos termos da Súmula Vinculante nº 08 do STF, a contagem do prazo decadencial das contribuições sociais rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional.*

*Assim, na hipótese em que não há recolhimento parcial antecipado, o lustro decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na forma do artigo 173, I, do Estatuto Tributário.*

*PENALIDADE PECUNIÁRIA. DECADÊNCIA. REGRA GERAL.*

*O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decorrente de penalidade pecuniária é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*COFINS NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. CRÉDITOS.*

*No cálculo da Cofins Não-Cumulativa somente podem ser descontados créditos sobre valores que comprovadamente correspondam a insumos, assim entendidos os bens aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens destinados à venda, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado ou, ainda, sobre os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.*

*COFINS NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES.*

*A Cofins incide sobre o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Somente se faz autorizada a exclusão de receitas da respectiva base de cálculo submetida à alíquota positiva quando resulte demonstrado que foram satisfeitas as disposições normativas estabelecidas para a espécie.*

*COFINS NÃO-CUMULATIVA. GLOSA PRESUMIDA DE CRÉDITOS. INADMISSIBILIDADE.*

*O auto de infração deve estar instruído com as provas do fato jurídico tributário, nos termos do artigo 9º, caput, do Decreto nº 70.235/1972. Compete ao Fisco, ab initio, investigar, diligenciar e demonstrar as razões de fato e de direito da infração apurada, fazendo-se inadmissível a glosa presumida de créditos decorrentes da não cumulatividade.*

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

Ao concluir o julgamento a DRJ, considerando que o valor exonerado superou o limite de alçada, fez constar no acórdão, a necessidade de submeter a decisão ao CARF, em sede de recurso de ofício, determinando o retorno dos autos a Unidade de origem para ciência do interessado.

A Recorrente foi cientificada da decisão por ciência eletrônica, realizada por meio da Caixa Postal, do Módulo e-CAC do site da Receita Federal. Constando no Termo de Ciência por Decurso de Prazo (fl. 2175) que o documento referente a ciência foi disponibilizado na Caixa Postal na data de 10/02/2014, sendo considerada a data da ciência, por decurso de prazo, no dia 25/02/2014.

A Recorrente tomou conhecimento do teor dos documentos referentes a decisão da DRJ, na data de 01/04/2014 às 16:39 hs, pela abertura dos arquivos correspondentes no Link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte(Portal e-CAC), conforme consta do Termo de Abertura de Documento (fl. 2176).

Inconformada com a decisão da primeira instância, foi interposto Recurso Voluntário (fls. 2180 a 2204), protocolado em 30/04/2014, conforme consta dos termos fiscais(fl. 2177 e 2269), alegando em síntese:

i) a tempestividade do recurso, tendo em vista que a intimação do acórdão recorrido ocorreu em 01/04/2014, mediante a abertura dos documentos referentes a decisão conforme certidão emitida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil. Assim, não se aplica a

ciência por decurso de prazo, estando equivocado o entendimento adotado pela Receita Federal, que considerou a data da ciência como o dia 25/02/2014.

ii) cerceamento do direito de defesa, em razão do indeferimento do pedido de realização de perícia técnica, tendo em vista que o acórdão recorrido julgou improcedente a impugnação sob o argumento de ausência de prova;

iii) a nulidade do auto de infração, em razão da Fiscalização em ter utilizado como critério de glosa de créditos, unicamente a análise dos CFOP dos bens adquiridos, sem ter analisado dos bens e produtos e sua efetiva qualificação como insumo e sua utilização no ciclo produtivo da empresa;

iv) a decadência dos débitos da Cofins relativos a março/2008, das glosas de janeiro a fevereiro de 2008 e das multas por supostos erros de preenchimento dos DACON's, relativa aos períodos de janeiro de 2008 a marcos de 2008;

v) quanto ao mérito, alega que a Fiscalização utilizou critério genéricos para proceder as glosas das aquisições quanto ao crédito da COFINS. Prossegue, afirmando que os itens glosados no lançamento são efetivamente utilizados no processo produtivo da Recorrente, estando aptas a compor os créditos referente ao cálculo da COFINS;

vi) por fim, pede a exclusão da base de cálculo das vendas com suspensão e alíquota zero, esclarecendo que o Termo de Verificação Fiscal, apesar de reconhecer que estas receitas não sofrem a incidência da COFINS, decidiu por incluir tais valores na base de cálculo, em razão da falta de condições técnicas de identificar e validar tais operações. A posição adotada pela Fiscalização demonstra a existência de vendas com suspensão e alíquota zero e o seu não reconhecimento demonstra a necessidade de revisão do acórdão recorrido para a exclusão das operações de vendas com suspensão e alíquota zero, que poderão ser aferidas em perícia técnica a ser realizada.

Em 05/05/2014, em despacho da Unidade de Origem, os autos foram encaminhados a este Conselho para julgamento, nos termos do art. 35 do Decreto nº 70.235/72, com a informação da intempestividade do recurso voluntário protocolado em 30/04/2014.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

## Recurso Voluntário

Preliminarmente há de se verificar a tempestividade do recurso voluntário apresentado. Conforme consta dos autos, a ciência do acórdão segundo a posição adotada pela Receita Federal ocorreu em 25/02/2014. A Recorrente se insurge quanto a posição da Receita Federal, alegando que a ciência somente ocorreu no momento da abertura dos arquivos digitais no sistema e-CAC em 01/04/2014.

Para solução da questão é necessário uma análise da legislação que trata a matéria.

O prazo para apresentação do recurso voluntário é de 30 (trinta) dias, conforme previsto no parágrafo 2º, do artigo 33, do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

*“Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão”.*

A forma de contagem do prazo estabelecido pelo art. 33 foi previsto no art. 5º do mesmo decreto.

*“Art. 5º. Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o do vencimento.*

*Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.”*

Bem, confirmado na legislação o prazo de 30 (trinta) dias a partir da ciência para apresentação do Recurso. O próximo passo é discutir quando se considera cientificado o contribuinte. No caso em tela, a ciência do acórdão da DRJ foi realizado por meio de intimação eletrônica, que esta tratada no art. 23 do Decreto nº 70.235/72.

*“Art. 23. Far-se-á a intimação:*

...

*III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:*

*a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou*

*b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.*

...

*§ 2º Considera-se feita a intimação:*

...

*III - se por meio eletrônico:*

*a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo*



*b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou*

*c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo*

...

*§ 4o Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:*

...

*II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.*

*§ 5o O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresse consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção. "*

Da análise da legislação, demonstra que a ciência eletrônica é permitida e considera-se realizada em duas situações. A primeira seria 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo (art. 23, III, § 2º, a). A segunda possibilidade seria na data em que o sujeito passivo efetuar a consulta na sua caixa eletrônica no Sistema e-CAC, antes de transcorrido o prazo de 15 (quinze) dias.

A posição da legislação é cristalina, em regra, a ciência quando realizada de forma eletrônica ocorre 15 (quinze) dias após o registro no sistema eletrônico atribuído pela Receita Federal (atualmente a caixa eletrônica do sistema e-CAC).

Caso o contribuinte, em momento anterior a esta data, proceder a consulta das informações registradas, o prazo passa a ser a data da consulta e não mais os 15 (quinze) dias previstos. Ou seja, a consulta do contribuinte desloca o prazo para uma data anterior àquela aplicada na regra geral.

Voltando a questão enfrentada no presente processo, o registro eletrônico do acórdão foi realizado em 10/02/2014 e transcorrido o prazo de 15 (quinze) dias a data da ciência foi 25/02/2014.

A fruição do prazo, tendo em vista que a ciência ocorreu em uma terça-feira, teve seu termo de início sobrestado para o próximo dia de expediente normal da repartição o dia 26/02/2014 uma quarta-feira, extinguindo-se o prazo para interposição do recurso em 27/03/2014. O Recurso Voluntário foi apresentado em 30/04/2014, após a data limite para interposição de recurso, sendo desta forma, intempestivo, não atendendo os pressupostos de admissibilidade.

## **Recurso de Ofício**

Afastada a questão do recurso voluntário, restou para apreciação deste colegiado somente o recurso de ofício que por atender aos requisitos de admissibilidade, merece ser conhecido.

O acórdão recorrido decidiu por cancelar as exigências fiscais referentes ao período de setembro de 2008 a dezembro de 2008, por entender que o lançamento não trouxe as provas e documentos referentes as glosas efetuadas, partindo de presunções considerando os valores apurados em períodos anteriores. A motivação para a aplicação da presunção, para efeito das glosas sobre os créditos, foi assim descrita pela autoridade autuante no Termo de Verificação Fiscal.

*" Considerando que o sujeito passivo não apresentou os Memoriais dos meses 09 a 12/2008, utilizamos nestes meses o último valor de glosa aplicável (do mês 08/2008)." (fl. 1960)*

O julgamento da primeira instância decidiu pela irregularidade do procedimento adotado para as glosas realizadas por presunção, por entender que não existe amparo legal para o procedimento adotado. A posição da turma de piso foi detalhada no voto condutor do acórdão, do qual extraio o trecho abaixo.

*"Assim, o que resta evidenciado nos autos é a falta de prova das glosas perpetradas (segundo o critério adotado) e do seu quantum, com vulneração da regra que impõe à autoridade fiscal o dever de investigação e de comprovação da infração apontada na peça do lançamento (parte final do art. 9.º do Decreto 70.235, de 1972).*

*Finalmente, assinala-se que a autoridade fiscal, ao concluir que não havia restado comprovado pelo sujeito passivo o montante de créditos não cumulativos a serem deduzidos da contribuição apurada, ante a não apresentação dos documentos comprobatórios destes créditos, haveria de glosar a totalidade dos mesmos, tratando-se de critério, aí sim, escorado em fundamento normativo e lógico.*

*Por outro lado, embora o sujeito passivo indique em sua impugnação qual seria o montante a ser glosado para cada um dos períodos de apuração de setembro a dezembro de 2008 (de acordo com os próprios critérios da auditoria), conclui-se que deve ser decretada a improcedência de tais parcelas da exigência de ofício, haja vista que a aplicação de um critério diverso do empregado pela fiscalização implicaria inovação no fundamento do lançamento, em violação ao art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235, de 19726.*

*Registre-se que a Administração Tributária vincula-se à legalidade estrita, mesmo quando isso eventualmente acarrete o possível êxito de infrações perpetradas à legislação tributária."*

As glosas para o período de setembro a dezembro de 2008, explicitadas no Auto de infração, ao meu sentir, não possui embasamento legal. A análise bem fundamentada da legislação aplicada ao caso, realizada pela autoridade de piso, não deixa dúvida quanto à falta

de amparo legal no procedimento adotado pela autoridade autuante, não existindo reparo a ser feito na decisão recorrida.

Diante do exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso voluntário em razão da sua intempestividade e negar provimento ao recurso de ofício.

Winderley Morais Pereira

CÓPIA