



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

**Processo nº** 10120.727165/2016-95  
**Recurso nº**  
**Resolução nº** 3402-001.019 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Data** 27 de junho de 2017  
**Assunto** PIS/COFINS  
**Recorrente** NOVO MUNDO UTILIDADES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento do processo em diligência, nos termos do voto da relatora. Vencida Maria Aparecida Martins de Paula.

*(Assinado com certificado digital)*

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente em exercício.

*(Assinado com certificado digital)*

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo e Carlos Augusto Daniel Neto.

### **Relatório**

O presente Processo Administrativo foi objeto da Resolução n. 1101-000154 depois de sua chegada ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”). Dessa forma, o caso já foi bem relatado pelo Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, antes de serem a mim redistribuído. Desta feita, peço licença para tomar emprestadas as suas palavras sobre o histórico do processo:

*Em razão da clareza pela riqueza de detalhes, adoto o relatório da decisão da DRJ/BRASÍLIA-DF, de fls. 9656/9679:*

*Trata-se de autos de infração lavrados contra a pessoa jurídica NOVO MUNDO MÓVEIS E UTILIDADES LTDA para exigir Cofins e contribuição para o PIS, referentes aos anos de 2008, 2009 e 2010, no valor total de R\$ 19.331.671,93.*

*Nos referidos lançamentos, a autoridade fiscal imputou à contribuinte a prática das seguintes infrações:*

*(1) Exclusão indevida do lucro líquido, de valores contabilizados a título de descontos na quitação de dívidas contraídas no âmbito do Programa PRODUIZIR GOIÁS, pois tais valores não caracterizariam subvenções para investimento, mas, sim, subvenções para custeio, razão pela qual deveriam ser tratadas como outras receitas operacionais, sujeitas à incidência da Cofins e da contribuição para o PIS; (2) Aproveitamento indevido de créditos de Cofins e de contribuição para o PIS, referentes a despesas com alugueis de imóveis transferidos para outra empresa; (3) Aproveitamento indevido de créditos de Cofins e de contribuição para o PIS, referentes a depreciação de bens do ativo imobilizado, sob o fundamento de que a empresa atuada exerceria unicamente atividade comercial; e (4) Exclusão indevida da base de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS do reembolso proveniente da recuperação de despesas com de verbas de propagandas.*

*(...)*

*2. DA IMPUGNAÇÃO Cientificada dos referidos autos de infração, a contribuinte NOVO MUNDO MÓVEIS E UTILIDADES LTDA, irressignada, apresentou extensa peça de impugnação, por meio da qual suscita, em síntese, as seguintes razões de defesa.*

*2.1 Da Primeira Preliminar de Nulidade Alega a impugnante que é quase impossível saber quais os supostos dispositivos legais infringidos, pois o relatório apontaria supostas omissões por razões diversas e ao final lista um “emaranhado” de dispositivos legais.*

*Segundo a suplicante, uma verificação acurada dos documentos anexos ao auto de infração permite concluir que os mesmos não atendem plenamente à exigência legal, já que a extensa lista de dispositivos legais seria genérica e iria além do que aparentemente está atuado.*

*Conclui que qualquer decisão que venha a ser proferida no presente processo restaria eivada de vício, porquanto a impugnante se encontraria cerceada em seu direito de defesa, tendo em vista a obscuridade que pairaria sobre a acusação fiscal.*

*2.2 Da Segunda Preliminar de Nulidade Assevera a contribuinte que foi atuada por supostamente estar vinculada ao FOMENTAR e ao Programa denominado PRODUIZIR que contempla unicamente indústrias e subvenciona percentuais diversos de ICMS, e, igualmente, tem exigências distintas do programa CENTROPRODUIZIR, ao qual está de fato vinculada.*

*Segundo a impugnante, o programa de desenvolvimento regional ao qual está vinculada é regulado pelo Decreto 5.515/2001, e não o Decreto 5.265/2000, apontado pelo atuante. Assevera que a empresa*

***não tem contratos com programa FOMENTAR, citado pelo agente fiscal.***

*Afirma também que, no período autuado, a empresa não teve contratos com o programa denominado PRODUZIR, no qual há descontos de 75% do ICMS, sendo que sua subvenção limita-se a 55% do novo ICMS gerado após a contratação da subvenção ao investimento conforme previsto no programa CENTROPRODUZIR.*

*Conclui a impugnante que está sendo acusada de usufruir de subvenções diversas e em valores bem superiores à subvenção que de fato recebe do Estado de Goiás, ou seja, não haveria ligação da realidade fática com os fatos e legislações apontadas como norteadoras da autuação, o que implicaria a total nulidade da autuação.*

*2.3 Da Primeira Infração Sustenta a impugnante que as subvenções recebidas configuram subvenções para investimento, pois (1) houve a intenção do Poder Público em transferir capital para a iniciativa privada; (2) a verba oriunda da subvenção foi destinada para investimento na implantação de empreendimento econômico, Centro de Distribuição, de interesse público, que gerou de 100 a 249 empregos diretos e centenas indiretos e aumentou substancialmente a arrecadação do Estado; (3) a subvenção foi instituída em lei específica; (4) o valor subvencionado foi utilizado apenas para absorver prejuízos fiscais, não sendo objeto de distribuição.*

*(...)*

*2.4 Da Segunda Infração No que tange à acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de Cofins e de contribuição para o PIS, referentes a despesas com alugueis de imóveis transferidos para outra empresa, limitou-se a impugnante a sustentar **que a autuação não merece subsistir, pois estaria amparada em dispositivo ilegal e inconstitucional, uma vez que ofenderia aos princípios constitucionais da não cumulatividade, da isonomia e da capacidade contributiva.***

*2.5 Da Terceira Infração No que tange à acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de Cofins e de contribuição para o PIS, referentes a despesas com depreciação de bens do ativo imobilizado, **alega a suplicante, preliminarmente, que não exerce apenas atividades de comércio, mas também desenvolve atividades industriais e de prestação de serviços, sendo incontroverso seu direito de aproveitar créditos referentes a depreciação do seu ativo imobilizado quanto ao faturamento dessas atividades.***

*Noutro passo, mesmo quanto à atividade comercial, alega a impugnante que não se pode impedir a empresa de tomar créditos referentes a depreciação do ativo imobilizado, por clara ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade e ao princípio da isonomia, o que passa a demonstrar com apoio em doutrina e jurisprudência que cita.*

*2.6 Da Quarta Infração Sustenta a impugnante que os valores recebidos a título de reembolso proveniente da recuperação de*

*despesas com propaganda não têm características de receitas, razão pela qual não estão sujeitos à incidência da Cofins e da contribuição para o PIS.*

*Após transcrever o § 3º do art. 1º das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02, ressalta que nele não é mencionado o item “despesas de terceiros”. Assevera que não consta tal item porque não deveria, uma vez que é impossível a exclusão de parte de um conceito de algo que nunca o compôs.*

*Afirma que as receitas das pessoas jurídicas são os valores financeiros, sendo que a propriedade é adquirida em decorrência do funcionamento da sociedade empresária.*

*Sustenta que receita é disponibilidade de novo recurso proveniente de fonte externa pelo exercício de atividade econômica e que está diretamente ligada ao Princípio Econômico da Riqueza, que é o valor total dos bens que constituem o patrimônio.*

*Assevera que receita é entrada que, integrando-se ao patrimônio sem quaisquer reservas ou condições, vem acrescer o seu vulto, como elemento positivo.*

*Pondera que “(...) O dinheiro recebido pela venda de um serviço é uma receita, produz enriquecimento do patrimônio da pessoa. Porém, existem entradas financeiras que não se apresentam como receita, visto que não constituem fatos modificativos do patrimônio.”*

*Reitera que, no presente caso, o reembolso de despesa é contabilizado em uma conta redutora de despesa, trazendo alterações específicas nesta conta, não sendo contabilizada na receita.*

*Ressalta que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis CPC 30 trata da estrutura conceitual para elaboração e divulgação de relatório contábil financeiro, e nele traz tanto o Conceito de Receitas, como também informa quando esta deve ser reconhecida.*

*Afirma que os recebimentos questionados tratam-se de reembolsos de despesas, cuja única função é reduzir uma despesa específica efetuada pela impugnante, porém imputada ao terceiro em razão de rateio de custos.*

*Cita precedente do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes que teria assentado que, para ter caráter de receita a entrada financeira deve representar algum benefício econômico, pois o caso de reembolso de despesa nada mais é do que recebimento de terceiros de valores a ele imputado em razão de rateio de despesas.*

*Informa que, no caso dos autos, elaborou planilha explicativa, contendo os dados das contas contábeis de registro, bem como as despesas efetuadas com o respectivo rateio e posterior recebimento, todos com a discriminação da despesa/reembolso.*

*A **decisão recorrida** sintetizada na ementa abaixo reproduzida, julgou procedente o lançamento, nos seguintes termos:*

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2008, 2009, 2010 ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS. CONTROLE DE LEGALIDADE. COMPETÊNCIA.

A apreciação das autoridades administrativas limita-se às questões de sua competência, qual seja o controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais às normas legais vigentes, zelando, assim, pelo seu fiel cumprimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Ano-calendário: 2008, 2009, 2010 SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS. DESCARACTERIZAÇÃO. INCENTIVOS FISCAIS. PROGRAMA PRODUZIR. SUBPROGRAMA CENTROPRODUIZIR. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Os valores contabilizados a título de descontos na quitação de dívidas contraídas no âmbito do Programa PRODUIZIR, Subprograma CENTROPRODUIZIR, que não possuam vinculação com a aplicação específica dos recursos em bens ou direitos referentes à implantação ou expansão de empreendimento econômico não se caracterizam como subvenção para investimentos, devendo ser computados na determinação do lucro real. Os recursos fornecidos às pessoas jurídicas pela Administração Pública, quando não atrelados ao investimento na implantação ou expansão do empreendimento projetado, constituem estímulo fiscal que se reveste das características próprias das subvenções para custeio, não se confundindo com as subvenções para investimento, e devem ser computados no lucro operacional das pessoas jurídicas, sujeitando-se, portanto, à incidência não só do imposto sobre a renda e da CSLL, como da Cofins e da contribuição para o PIS.

LANÇAMENTO DECORRENTE EM PARTE.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica constitui prejudgado na decisão do lançamento decorrente relativo à Cofins.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. DESPESAS COM ALUGUEL DE IMÓVEL QUE PERTENCEU ANTERIORMENTE AO CONTRIBUINTE. VEDAÇÃO LEGAL.

À luz do art. 31, § 3º, da Lei nº 10.865, de 2004, é defeso ao contribuinte o aproveitamento de créditos de Cofins e de contribuição para o PIS, referentes a despesas com alugueis de imóveis que já tenham integrado o seu patrimônio.

EMPRESA EXCLUSIVAMENTE COMERCIAL. REGIME NÃO-CUMULATIVO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO DO ATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para as pessoas jurídicas com atividade exclusivamente comercial apurarem créditos sobre encargos de

depreciação do ativo, haja vista não se utilizarem tais bens para locação a terceiros, nem para prestação de serviços, ou para produção de bens destinados à venda.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE VERBAS RECEBIDAS A TÍTULO DE REEMBOLSO DE DESPESAS DE PROPAGANDA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

A Cofins incide não só sobre receitas relativas à venda de mercadorias e prestação de serviços, mas também sobre qualquer outra auferida pela pessoa jurídica, salvo as exceções listadas exhaustivamente em lei. As exclusões da base de cálculo são exaustivas, ou seja, somente podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição as parcelas discriminadas na Lei nº 10.833, de 2003, o que não é o caso das verbas recebidas a título de reembolso de despesas de propaganda.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2008, 2009, 2010 LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento da Cofins constitui prejudgado na decisão do lançamento decorrente relativo à contribuição para o PIS.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido” Às fls. 9.705, conta a informação de que o Contribuinte tomou conhecimento do teor do Acórdão recorrida na data 15/07/2013 10:02h, pela abertura dos arquivos correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC) através da opção Consulta Comunicados/Intimações.

Às fls. 9708/9772, consta o recurso voluntário interposto pela Recorrente em 14/08/2013, reiterando os argumentos constantes da impugnação, volta a volta a invocar, as duas preliminares de nulidade, quais sejam a preterição do direito de defesa por vícios do direito de defesa e, ainda, a autuação equivocada com base no Decreto nº 5.265/2000, e não ao qual está de fato vinculado, ou seja, Decreto nº 5.515/2001.

Ao que se refere o entendimento da DRJ, no sentido de que a recorrente não demonstrou o devido vínculo entre o valor subvencionado e os investimentos da empresa, alega que os investimentos para montagem do Centro de Destruição e a logística para concentração em Goiás da distribuição de mercadorias para todo país seriam elementos suficientes para caracterização de investimento, reiterando, assim, sua não concordância com a autuação e, ainda mais, com a manutenção deste entendimento no julgamento de 1ª instância. Após, discorre sobre diversos argumentos sustentando tratar-se de subvenção para investimento e não de receita tributável.

Quando aos créditos tomados sobre a depreciação de bens do ativo, a Recorrente reitera seus argumentos já expendidos na impugnação, afirmando que não exerce apenas atividade de comércio, mas também atividade industrial e de prestação de serviço, o que lhe concederia o direito de aproveitar os referidos créditos. Alega, ainda, que mesmo no tocante à atividade comercial, não lhe pode se tolhido o direito de

*aproveitamento dos referidos créditos, por suposta ofensa aos princípios da não-cumulatividade, capacidade contributiva e isonomia.*

*Reitera a alegação de que alguns valores que a autoridade fiscal entendeu serem receita, não podem ser assim compreendidos, uma vez que tratar-se-iam de reembolso de despesa com propaganda e, em virtude de ser empresa comercial atacadista e varejista de móveis, utensílios e eletrodomésticos, não possuindo qualquer atividade referente a publicidade e propaganda, não há que se falar em entrada de receita que constitua fato modificativo de patrimônio. Ressalta, novamente, que os recebimentos questionados se tratam de reembolso de despesas, possuindo única função de reduzir uma despesa específica por ele efetuada, porém imputada à terceiro em razão de rateio de custos, sendo supostamente impossível a consideração desta ocorrência como ingresso de receita, pois não representa benefício econômico para a contribuinte.*

*Destaca ter apresentado exemplos de publicidades de fornecedores que geraram obrigação de reembolso, mas que devido à demanda de conclusão do ano contábil, aliado ao fato de que a intimação se deu no período de maior demanda, não foi possível apresentar todos os comprovantes, assim, caso entenda-se por necessário, requer a oportunidade de juntar novos documentos.*

*Após todo o exposto requer que seja declarada a nulidade do Auto de Infração ou, se superadas, a improcedência total dos lançamentos.*

*Inicialmente o processo foi distribuído para a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção, tendo a mesma em 28/02/2014, declinado de sua competência para em favor desta 1ª Seção através do Acórdão nº 3402-002.318, assim ementado:*

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2008, 2009, 2010 INCOMPETÊNCIA. IRPJ. LANÇAMENTO REFLEXO. MATÉRIA QUE DEVE SER JULGADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO. RECURSO NÃO CONHECIDO.

Nos termos do Inciso IV, do art. 2º do Anexo II do RICARF, à Primeira Seção de Julgamento compete a análise e julgamento de recursos relativos a matéria que trate de IRPJ e/ou lançamentos reflexos.

Recurso Não conhecido.

*É o relatório.*

**Em julgamento datado de 3 de março de 2015 (Resolução n. 1101-000154), a 1ª Turma da 1ª Câmara produziu julgamento afastando as preliminares de nulidades apresentadas pela Recorrente; e com relação ao mérito, mais especificamente à primeira infração discutida nos autos, aponta que 2ª Turma da 3ª Câmara proveu o recurso da Recorrente nos autos do processo nº 10120.730439/2012-08, através do Acórdão nº 1302-001.380, relativamente ao IRPJ/CSLL, cuja mesma base de cálculo (receitas decorrentes do Programa CENTROPRODUIR, aprovado pelo Estado de Goiás) foi utilizada para exigir as contribuições de PIS/Pasep e Cofins, objeto do presente processo, tendo sido consideradas como subvenção para investimento. Seria o caso de aplicação desse resultado no presente caso.**

Entretanto, o julgamento do processo nº 10120.730439/2012-08 ainda não era definitivo, estando pendente de embargos e/ou recurso especial. Por conseguinte, optou-se pelo sobrestamento do processo para que se aguardasse a decisão definitiva do processo principal.

Posteriormente foram trazidos aos autos o Despacho de fls 6866, que traz à baila fato superveniente: o novo regimento interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, cuja redação original previa, para a atração da competência de processos reflexos à primeira seção, além da base nos mesmos elementos de prova, que as exigências estejam formalizadas em um mesmo processo administrativo fiscal. Ademais, lembra que existem três infrações que são absolutamente independentes do processo principal de IRPJ/CSLL, não se baseando de modo algum em mesmos elementos de prova e consistindo em processo administrativo fiscal distinto.

Diante disso, concluiu o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Presidente da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF que o processo sob análise não se inclui entre as competências da 1ª Seção de Julgamento do CARF, mas sim entre aquelas da 3ª Seção.

Novo despacho foi proferido nos autos (fls 6872), dessa vez pelo Presidente Substituto da CSRF, Rodrigo da Costa Pôssas, cuja conclusão é a seguinte:

*A minuciosa descrição das infrações objeto do presente processo, contida no despacho de fls. 9.845 a 9.849, dá conta de que a primeira infração (exclusão indevida do lucro líquido, de valores contabilizados a título de descontos na quitação de dívidas contraídas no âmbito do Programa PRODUZIR GOIÁS) decorre dos mesmos fatos apurados no processo administrativo nº 10120.730439/2012-08, no qual foram constituídos créditos tributários de IRPJ e CSLL, e que **as demais três infrações (aproveitamento indevido de créditos de Cofins e de contribuição para o PIS, referentes a despesas com alugueis de imóveis transferidos para outra empresa; aproveitamento indevido de créditos de Cofins e de contribuição para o PIS, referentes a depreciação de bens do ativo imobilizado, sob o fundamento de que a empresa autuada exerceria unicamente atividade comercial; e exclusão indevida da base de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS do reembolso proveniente da recuperação de despesas com de verbas de propagandas) são independentes, não se vinculando de qualquer forma a qualquer outro processo.***

*Ante o exposto e considerando que a competência para o julgamento de recurso relativo à primeira infração (CSLL) é da Primeira Seção de Julgamento, nos termos do inciso II do art. 2º do RICARF; e o relativo às outras três, acima citadas, todas referentes ao PIS e à Cofins, da Terceira Seção de Julgamento, conforme inciso I do art. 4º do RICARF, encaminhem-se os presentes autos à DRF em Goiânia/GO, solicitando apartar as matérias em processos distintos, observada a competência das Seções. (grifei)*

Tal procedimento foi feito, dando origem ao processo n. 10120.727165/2016-95, ora em julgamento, para tratar das matérias que são de competência da 3ª Seção do CARF.

É o relatório.

## Voto

Os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário já foram anteriormente analisados e acatados por este Conselho, de modo que passo à apreciação do caso.

Inicialmente saliento que a Recorrente não apresentou em seu recurso argumentos sobre a glosa de créditos de Cofins e de Contribuição ao PIS referentes às despesas com alugueis de imóveis transferidos para outra empresa. Entendo, portanto, que aquiesceu com a decisão da DRJ, estando tal infração fora do presente julgamento.

Contudo, entendo que, com relação às duas infrações que restam para análise o presente processo não se encontra em condições de julgamento. Explico uma a uma.

### **1. Aproveitamento indevido de créditos de Cofins e de contribuição para o PIS, referentes a depreciação de bens do ativo imobilizado, sob o fundamento de que a empresa autuada exerceria unicamente atividade comercial**

Destaco que o ativo imobilizado (artigo 179, inciso IV da Lei n. 6.404/76) compreende os bens de natureza duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e do seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade.<sup>1</sup> Em outras palavras, os bens e direitos necessários ao exercício contínuo das atividades da pessoa jurídica (vide artigo 301 do RIR/99 e CPC n. 27), aí incluídos aqueles que tem finalidade unicamente administrativa, ou seja, que não são empregados diretamente na produção ou na comercialização de mercadorias e de serviços, ou ainda, na locação, integram o ativo permanente.

Pois bem. A legislação de regência da Contribuição ao PIS e da COFINS permite a apuração de créditos em relação a “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” (artigo 3º, inciso VI da Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003).

Pela leitura do texto legal, percebe-se que o legislador restringiu o direito a tomada de crédito, no que se refere aos bens do ativo imobilizado.

Com efeito, os dispositivos legais são claros ao estabelecer que as situações que permitem a apuração de créditos em relação ao ativo imobilizado estão adstritas aos bens adquiridos ou fabricados para: a) locação a terceiros; b) utilização da produção de bens destinados à venda; ou c) utilização na prestação de serviços. Ou seja, não é todo e qualquer bem destinado ao ativo imobilizado que dará direito ao crédito das Contribuições, mas tão somente aqueles destinados a uma das três citadas finalidades estabelecidas pela lei.

A jurisprudência deste Conselho é tranquila a respeito do tema (vide Processo 13603.724612/2011-13, Acórdão 3301-002.806; e Processo n. 11080.931975/2011-16, Acórdão 3102-002.166).

No presente caso concreto, o motivo da glosa perpetrada pela fiscalização foi justamente o suposto desrespeito aos itens (a), (b) e (c) identificados no parágrafo acima.

---

<sup>1</sup> In: FIPECAFI. Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações. São Paulo. Atlas, p. 198.

Destaco abaixo a fundamentação da autoridade fiscal sobre o ponto, constante não auto de infração (fls 1224):

Foram constatados também créditos referente a encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, conta contábil 3.03.02.07.01 Depreciações com as contrapartidas para as contas 1.02.03.02.01 Construções, 1.02.03.02.02 - Equipamentos de Computação, 1.02.03.02.03 Instalações, 1.02.03.02.04 Móveis e Utensílios, 1.02.03.02.07 - Máquinas e Equipamento e Equipamento Industriais 1.02.03.02.11 Veículos, e 1.02.03.02.05 Programa de Computação. Entretanto conforme reza o art. 3º, VI, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02, os créditos referente aos encargos de depreciação incidentes sobre os bens do ativo imobilizado, somente é permitido sobre os bens utilizados na produção de bens destinados à venda e para prestação de serviços, ou ainda locados para terceiros, no caso em questão a totalidade das receitas da empresa. São comerciais, em consequência foram glosados os créditos referentes as estas depreciações, anos-calendário 2008 e 2009, conforme planilhas demonstrativas, (fls. 1042 a 1053).

Efetivamente, a razão para a glosa foi uma só: a sociedade teria como objeto social o comércio (toda sua receita seria daí advinda), e não a industrialização ou prestação de serviços, tampouco a locação de bens para terceiros. Assim, não possuiria o direito a tomada de créditos relativa a depreciação do ativo imobilizado.

Todavia, não parece ser essa a realidade do caso concreto. Como declarado pela Recorrente, trata-se de empresa que não exerce apenas atividade de comércio, mas também atividade industrial e de prestação de serviço. Destaco abaixo o seu objeto social, retirados dos contratos constantes dos autos (fls 1509):

#### DO OBJETO SOCIAL E DO PRAZO DE DURAÇÃO

**CLÁUSULA III** – O objetivo social é o comércio de máquinas, aparelhos e equipamentos elétricos e eletrônicos, móveis em geral, utilidades domésticas, equipamentos de informática, equipamentos fotográficos e cinematográficos, artigos de decoração, cama, mesa e banho, tecidos, confecções, brinquedos, veículos motorizados ou não, e obras de arte de qualquer natureza, no atacado ou varejo; prestação de serviços a terceiros e serviços postais, e serviços de locação de automóveis e aeronaves para transporte de passageiros e cargas; e industrialização de móveis de madeira, móveis

estofados e colchões, de uso residencial, e treinamento em desenvolvimento profissional e gerencial, e seleção de mão de obra, para funcionários da própria empresa.

Ademais, a Recorrente trouxe aos autos elementos que comprovariam que, de fato, somente parte de sua receita bruta seria oriunda da comércio. Vejamos o trecho da decisão da DRJ a esse respeito:

*Examinando-se os DACON anexados aos autos pela Fiscalização (fls. 401/1.037), não se pode confirmar a alegação da impugnante, pois, nas Fichas 07 A, constam informações de “receita de venda de bens e serviços” e “demais receitas”, sem a identificação de que nessas receitas estariam incluídas receitas de atividades de **indústria** e de prestação de **serviços**.*

*Aliás, as tais receitas de atividades de indústria que a impugnante alegou existirem sequer aparecem no **sucinto demonstrativo**, por ela denominado, “Estudo do crédito de PIS e Cofins pela proporção das receitas de **serviços**”, anexado à fl. 1.566, desacompanhado de qualquer outro documento.*

*Nesse “estudo”, a suplicante procura demonstrar, **sucintamente, apenas**, que a participação da receita de **serviços** na sua receita bruta total teria sido de 1,60% em 2008 e de 0,42% em 2009.*

*Deixou, portanto, a impugnante de promover a necessária comprovação do quanto alegado, o que poderia ter sido feito por meio de prova documental hábil e idônea (registros contábeis, balancetes, notas fiscais, entre outros).*

Não concordo com a solução dada pela DRJ para o problema.

Isto porque o presente processo é recorrente de auto de infração, no qual o ônus da prova de fatos jurídicos da ocorrência dos fatos alegados no lançamento é da Fiscalização. Nesse caso, a fundamentação do auto de infração foi singela e fraca, com uma simples afirmação de que a receita da Recorrente seria exclusivamente decorrente do comércio de bens. A seu turno, a Recorrente apresentou argumentos e documentação que seria capazes de ilidir tal afirmação, como determina o artigo 373 do Código de Processo Civil, contudo não suficientemente fortes para que esta Relatora possa reconhecer de plano sua pretensão.

Por estas razões, entendo que é o caso de conversão do julgamento em diligência, nos moldes constantes na conclusão deste voto.

## **2. Exclusão indevida da base de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS do reembolso proveniente da recuperação de despesas com de verbas de propagandas**

Como destacado no relato alhures, a Recorrente reitera a alegação de que alguns valores que a autoridade fiscal entendeu serem receita, não podem ser assim compreendidos, uma vez que tratar-se-iam de reembolso de despesa com propaganda e, em virtude de ser empresa comercial atacadista e varejista de móveis, utensílios e eletrodomésticos, não possuindo qualquer atividade referente a publicidade e propaganda, não há que se falar em entrada de receita que constitua fato modificativo de patrimônio. Ressalta, novamente, que os recebimentos questionados tratam-se de reembolso de despesas, possuindo única função de reduzir uma despesa específica por ele efetuada, porém imputada à terceiro em razão de rateio de custos, sendo supostamente impossível a consideração desta ocorrência como ingresso de receita, pois não representa benefício econômico para a contribuinte.

Destaca ter apresentado exemplos de publicidades de fornecedores que geraram obrigação de reembolso, mas que devido à demanda de conclusão do ano contábil, aliado ao fato de que a intimação se deu no período de maior demanda, não foi possível apresentar todos os comprovantes, assim, caso entenda-se por necessário, requer a oportunidade de juntar novos documentos.

A DRJ não acolheu as razões da Recorrente, sob os seguintes fundamentos:

*Não se desconhece o respeitável entendimento que encontra respaldo em doutrina e em precedente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), apontado pela impugnante.*

*Não obstante, nesse tema, cabe novamente remeter às considerações já tecidas por este Relator por ocasião da análise do mérito da denominada primeira infração (receitas de subvenções para custeio),*

*quando se sustentou que o entendimento dominante nesta instância de julgamento, que adoto, é no sentido de que o conceito de receita deve ser tomado em seu sentido mais amplo.*

*Esse entendimento parte da premissa de que o conceito de receita, tanto no direito privado, como no direito público, é o de totalidade dos recebimentos, não importando a que título foram contabilizados.*

*Corroborando esse raciocínio, como já ressaltado, o fato de a universalidade de conceito de receita ter sido confirmada pelo art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98 e art. 1º, §§1º e 2º das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02, para a determinação das bases de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS.*

Novamente não é possível avaliar a decisão *a quo*.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF tem decidido, em casos de empresas do mesmo ramo da Recorrente, que “os valores recebidos a título de reembolso por despesas com propaganda constituem receita, e não ressarcimento das despesas, se não restar comprovada a correspondência entre as despesas com propaganda e tais reembolsos.” (Processo 13855.721049/2011-51, Acórdão 9303-004.608).

O voto condutor do citado processo destaca que:

*Quanto ao segundo item, "bonificações de ressarcimento de despesas com propaganda cooperada", melhor sorte não assiste a recorrente. Transcreve-se abaixo trecho da acusação fiscal: (...) Em que pese os argumentos apresentados de que se trata de mero ressarcimento de despesas, o fato é que os valores recebidos dos fornecedores para recuperar custos publicitários não guardam correspondência direta com os gastos com publicidade, isto porque não foram apresentados quaisquer detalhamentos destes valores ressarcidos. Não obstante ter asseverado que se trata de ressarcimento, a fiscalizada não apresentou qualquer documento que detalhasse a vinculação dos gastos com as receitas de bonificação com propaganda cooperada. A documentação apresentada pela fiscalizada para justificar os recebimentos de bonificações limita-se às notas de débito. Tais documentos são internos à fiscalizada, e indicam tão somente uma comunicação do departamento de compras informando o fornecedor e a forma de recebimento da bonificação. Não foi apresentado nenhum contrato com as empresas, e nem mesmo uma simples correlação das despesas de propagandas efetuadas com as bonificações recebidas. (...) Indubitavelmente, a fiscalização até entende ser possível estas bonificações serem reembolso de despesas compartilhadas de propaganda, desde que houvesse elementos.”*

No caso sob apreço, a Recorrente elaborou planilha explicativa contendo os dados das contas contábeis de registro, bem como das despesas efetuadas com o respectivo rateio e posterior recebimento, todos com a discriminação da despesa/reembolso. Também apresentou exemplos de publicidades dos fornecedores que geraram a obrigação do reembolso.

Porém, assume que diante da enormidade de documentos que tal questão representa, não foi possível juntar todos os documentos comprobatórios até o momento da

apresentação do recurso voluntário, mas que tem condições de fazê-lo caso se assim entender necessário esse órgão julgador.

Diante deste quadro fático, bem como do contexto jurisprudencial que vem reinando nesse Conselho, é necessário confirmar se a documentação apresentada pela Recorrente qualifica seu direito, e não simplesmente desconsiderá-la, como fez a DRJ.

### CONCLUSÃO

Assim, havendo indícios contundentes sobre o direito da Recorrente, relativamente às infrações 3 e 4 do auto de infração entendo que o julgamento deste processo deve ser convertido em diligência, com base no artigo 18 do Decreto 70.235/72, para a repartição fiscal de origem, a fim de que:

1. Com relação à infração 3:

1.1. Intime a Recorrente a apresentar a documentação fiscal e contábil pertinente (registros contábeis, balancetes, notas fiscais, entre outros) passíveis de demonstrar a origem de sua receita;

1.2. Analise a documentação fiscal e contábil da Recorrente, confirmando a origem das suas receitas no período compreendido nesse processo (se decorrente do comércio, da locação a terceiros; da produção de bens destinados à venda; ou da prestação de serviços) por meio de parecer circunstanciado;

1.3. Confirme se os bens que geraram a glosa das Contribuições na infração 3 relacionam-se às atividade de comércio; ou da produção de bens destinados à venda; ou da prestação de serviços;

2. Com relação à infração 4:

2.1. Intime a Recorrente para apresentar os documentos necessários e informações, ainda não constantes nestes autos, para a comprovação da correspondência entre as despesas com propaganda e os reembolsos;

2.2. Efetue o análise de toda a documentação e das informações, trazendo suas conclusões em parecer circunstanciado a respeito da comprovação da correspondência entre as despesas com propaganda e os reembolsos.

3. Dê ciência do resultado da diligência à Recorrente, abrindo-lhe prazo regulamentar para manifestação.

Cumpridas tais providências, sejam devolvidos os autos para o julgamento deste Colegiado.

É como voto.

Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz