



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO 10314.720307/2020-01

ACÓRDÃO 3101-003.994 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 31 de janeiro de 2025

RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE INBRANDS S.A.

INTERESSADO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

CREDITAMENTO. DESPESAS COM CONDOMÍNIO. IMPOSSIBILIDADE

Taxas de condomínio não se confundem com aluguéis, inexistindo a possibilidade de interpretação extensiva que permita alterar a natureza jurídica desses itens para conceder desconto de crédito fundado nesses valores.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

CREDITAMENTO. DESPESAS COM CONDOMÍNIO. IMPOSSIBILIDADE

Taxas de condomínio não se confundem com aluguéis, inexistindo a possibilidade de interpretação extensiva que permita alterar a natureza jurídica desses itens para conceder desconto de crédito fundado nesses valores.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF 02.

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

MULTA REGULAMENTAR. EFD-CONTRIBUIÇÕES. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS.

A apresentação da EFD-Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas está sujeita ao lançamento de multa regulamentar, de caráter objetivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidas conselheira Laura Baptista Borges (relatora) e Luciana Ferreira Braga, que davam provimento parcial ao recurso para reverter as glosas referentes aos gastos com condomínio. Manifestou a intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Sabrina Coutinho Barbosa. Foi designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Renan Gomes Rego.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

Assinado Digitalmente

Renan Gomes Rego – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), proferido pela 5ª Turma/DRJ09, que julgou improcedente a Impugnação protocolizada pela contribuinte contra o auto de infração lavrado para a cobrança de PIS e COFINS.

Na origem, os lançamentos fiscais (fls. 4.071/4.098) têm por objeto, além da constituição de crédito tributário de PIS e COFINS, no que se refere os meses de janeiro/2016 a dezembro/2016, também a aplicação de multa regulamentar por apresentação da EFD-

Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas, também para o mesmo período de apuração.

De acordo com o que restou consignado pela i. Fiscalização, o lançamento fiscal tem como base as seguintes infrações:

1. créditos de PIS e COFINS constituídos indevidamente em relação a despesas condominiais;
2. omissão de receitas financeiras na apuração do PIS e da COFINS; e
3. multa regulamentar por apresentação de EFD-Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

Devidamente intimada, a Recorrente inaugurou o litígio, apresentando sua Impugnação, a qual foi julgada improcedente por meio do acórdão n.º 109-003.790, proferido pela C. 5ª Turma da DRJ09, conforme ementa abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016 INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

Os órgãos de julgamento administrativo estão obrigados a cumprir as disposições da legislação tributária vigente e o entendimento da RFB expresso em atos normativos, sendo incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016 CRÉDITO. INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros. Para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda.

CRÉDITO. ALUGUÉIS DE PRÉDIOS. INCLUSÃO DA COTA CONDOMINIAL. IMPOSSIBILIDADE.

No regime de apuração não cumulativa da Cofins, o crédito relativo a aluguéis de prédios não inclui os dispêndios suportados pelo locatário em decorrência da locação do imóvel, tal como a cota condominial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016 CRÉDITO. INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros. Para fins de apuração de créditos das contribuições, não há

insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda.

CRÉDITO. ALUGUÉIS DE PRÉDIOS. INCLUSÃO DA COTA CONDOMINIAL. IMPOSSIBILIDADE.

No regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS, o crédito relativo a aluguéis de prédios não inclui os dispêndios suportados pelo locatário em decorrência da locação do imóvel, tal como a cota condominial.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016 MULTA REGULAMENTAR. EFD-CONTRIBUIÇÕES. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS.

A apresentação da EFD-Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas está sujeita ao lançamento de multa regulamentar, a qual tem caráter objetivo e, portanto, independe de comprovação de dolo.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido”

Irresignada, a Recorrente interpôs seu Recurso Voluntário no qual alega a improcedência da autuação fiscal, em razão dos seguintes argumentos:

1. da legitimidade do creditamento efetuado pela Recorrente no que tange as despesas com “aluguéis de prédios” (condomínio);
2. da não incidência de PIS e COFINS sobre receitas financeiras; e
3. da abusividade da multa em razão do seu notório desrespeito aos princípios tributários e seu caráter confiscatório.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

1. DA LEGITIMIDADE DO CREDITAMENTO EFETUADO PELA RECORRENTE: DESPESAS COM “ALUGUÉIS DE PRÉDIOS” (CONDOMÍNIO).

Conforme se verifica dos autos, o mérito da presente demanda diz respeito à análise da possibilidade ou não de creditamento de PIS e COFINS referentes aos gastos com condomínio das lojas da Recorrente.

Entenderam a d. Autoridade Fiscal e a C. DRJ que não existe previsão legal que autorize o creditamento das contribuições referentes aos gastos com condomínio e que tal entendimento estaria respaldado na Solução de Consulta n.º 248 – Cosit, de 20 de agosto de 2019, que assim entendeu:

“6.1. Em relação ao disposto no inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, registre-se o posicionamento firmado pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

Considerando que a consulente atua no comércio varejista de bens (revenda de bens), adota-se o entendimento expresso no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018, publicado no Diário Oficial da União (DOU) do dia 18 de dezembro de 2018: “(...) para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, (...)”.

Lei nº 10.637, de 2002, e Lei nº 10.833, de 2003.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; [grifado]

Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018.

2. INEXISTÊNCIA DE INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL

40. Nos termos demonstrados acima sobre o conceito definido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros.

41. Destarte, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens

adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

42. Em razão disso, exemplificativamente, não constituem insumos geradores de créditos para pessoas jurídicas dedicadas à atividade de revenda de bens: a) combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos próprios de entrega de mercadorias; b) transporte de mercadorias entre centros de distribuição próprios; c) embalagens para transporte das mercadorias; etc.

43. Sem embargo, cumpre frisar que, na esteira das disposições do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, as considerações anteriores versam sobre as “atividades” de “produção de bens ou prestação de serviços” e de “revenda de bens”, e não sobre as “pessoas jurídicas” que desempenham uma ou outra atividade.

44. Assim, nada impede que uma mesma pessoa jurídica desempenhe atividades distintas concomitante, como por exemplo “revenda de bens” e “produção de bens”, e possa apurar créditos da não cumulatividade das contribuições na modalidade aquisição de insumos em relação a esta atividade, conquanto lhe seja vedada a apuração de tais créditos em relação àquela atividade. [grifado]

6.2. Em face da atuação na atividade comercial de revenda de bens descrita na consulta, constata-se que inexistente respaldo legal para que a consulente aproprie créditos das contribuições a título de insumos (cf. inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003), já que não os vincula à prestação de serviços a terceiros nem à atividade de produção/fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

(...)

7. A consulente também ventila a possibilidade de o inciso IV do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, amparar a apropriação de créditos escriturais relacionados com despesas de condomínio pagas em decorrência da locação de imóvel comercial (fl. 69).

7.1. Dada a especificidade da matéria sob análise e o posicionamento já firmado pela Cosit, tem-se que a solução para a presente consulta também é vinculada parcialmente à Solução de Consulta Cosit nº 647, de 27 de dezembro de 2017, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013:

Solução de Consulta Cosit nº 647, de 2017.

9. Isto posto, transcrevem-se os dispositivos legais mencionados nas indagações da consulente:

(...)

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

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

(...)

10. Na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nem todos os custos, despesas e encargos suportados pela pessoa jurídica geram direito a créditos dessas contribuições. Além de atender a determinados requisitos, como, por exemplo, aqueles previstos no §§ 3ºs dos arts. 3ºs das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, esses dispêndios devem estar expressamente listados nesses mesmos arts. 3ºs, para que o sujeito passivo possa apurar créditos vinculados a eles.

11. Nesse contexto, a menção dos dispositivos legais acima transcritos a aluguéis de prédios deve ser interpretada estritamente, para não aumentar de forma indevida o valor dos créditos em questão. Com efeito, esses dispositivos legais não se referem abrangentemente a todos os ônus financeiros suportados pelo locatário, mas apenas aos aluguéis de prédios. Por essa razão, esses aluguéis não incluem outros dispêndios suportados pelo locatário em decorrência da locação do imóvel, tais como, por exemplo, laudêmio, taxas públicas, taxa de condomínio, fundo de reserva, indenizações, etc.

11.1. A própria Lei nº 8.245, de 18 de outubro de 1991 - Lei do Inquilinato, cuida de fazer a distinção entre o aluguel (remuneração paga pelo usufruto da coisa locada) e os encargos de locação (impostos, taxas municipais, prêmios de seguros, cotas condominiais, e todas as demais obrigações pecuniárias que o contrato atribuir ou repassar ao locatário), ao dispor:

Art. 23. O locatário é obrigado a:

*I - pagar pontualmente **o aluguel e os encargos da locação**, legal ou contratualmente exigíveis, no prazo estipulado ou, em sua falta, até o sexto dia útil do mês seguinte ao vencido, no imóvel locado, quando outro local não tiver sido indicado no contrato; (...). [grifado]*

7.2. Como visto, o inciso IV do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o inciso IV do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não amparam a intenção da consulente de apropriar crédito escritural em razão de despesa com cota

condominial. Resta claro, pois, que as hipóteses de creditamento das contribuições devem ser entendidas como taxativas e não devem ser interpretadas de forma a permitir creditamento amplo e irrestrito, pois essa interpretação tornaria absolutamente sem efeito o rol de hipóteses de creditamento estabelecido pela legislação.

(...)

Conclusão

9. Em resposta à consulente, em resumo, tem-se que:

a) A atividade de revenda de bens não ampara a apropriação de créditos escriturais da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a título de insumos. Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade das contribuições na atividade de prestação de serviços a terceiros e na atividade de produção/fabricação de bens ou produtos destinados à venda (cf. inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018).

b) O inciso IV do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o inciso IV do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não amparam que os gastos com cota condominial sejam apropriados pelo locatário a título de crédito escritural da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (cf. Solução de Consulta Cosit nº 647, de 2017, que vincula a presente solução de consulta, nos termos do art 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013)."

Por sua vez, entende a Recorrente que os artigos 3ºs, IV, das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003 estabelecem que a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação ao aluguel de prédios, máquinas e equipamentos, desde que pagos a pessoa jurídica e utilizados nas atividades da empresa.

Eis o teor dos mencionados artigos 3ºs:

"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

*IV - **aluguéis de prédios**, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;"* (meus grifos)

Defende, assim, a Recorrente que "aluguéis de prédios" englobam todas as verbas decorrentes do contrato de locação, aduzindo, para tanto que o artigo 22, da Lei n.º 8.245/1991, a qual dispõe sobre as locações dos imóveis urbanos – "Lei do Inquilinato", que prevê expressamente a possibilidade de atribuir-se ao locatário a responsabilidade pelo pagamento dos tributos, encargos e despesas de condomínio.

Sobre esse ponto, entendo que não assiste razão à Recorrente.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF tem jurisprudência no sentido de que os gastos com condomínio não se confundem com os gastos de aluguel de prédios, como restou consignado no caso do acórdão n.º 9303-015.489 da 3ª Turma, assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

NÃO-CUMULATIVIDADE. IPTU E TAXAS CONDOMINIAIS. CONTRATO DE LOCAÇÃO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Os encargos de locação relacionados aos contratos de aluguel (IPTU e Taxas Condominiais) têm natureza distinta de “aluguel”, de forma que seu creditamento não encontra amparo no art. 3º, IV, das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.”

Tanto a natureza é distinta, que a Recorrente escriturou tais despesas como condomínio e não como aluguel.

Por outro lado, entendo que apesar de não poder ser considerado como gasto com aluguel de prédio, **os gastos com condomínio devem ser considerados como insumo para este caso.**

O objeto social da Recorrente é o seguinte:

Artigo 3º - A Companhia tem por objeto social: (i) a industrialização, comercialização, importação e exportação de roupas e acessórios do vestuário em geral, incluindo artigos esportivos, óculos, bolsas, chapéus e calçados de qualquer espécie; artigos de higiene, perfumaria, cosméticos, produtos aromáticos, artigos para iluminação, relógios, filmes e CDs, jornais, revistas e impressos, guarda-chuva, tendas, metais e pedras preciosas e suas ligas, joias, bijuterias, enfeites e ornamentos para festas e decorações em geral, produtos derivados do plástico, borrachas e similares, couros, peles e suas imitações, fios e tecidos em geral para tecelagem e uso comum, miudezas de armarinho em geral, jogos, brinquedos, artigos para fumantes, consultoria e assessoria, administração e representação; (ii) o licenciamento de marcas, próprias ou de terceiros; (iii) o desenvolvimento de coleções; (iv) a prestação de serviços de publicidade; (v) a promoção de “shows”, produtos, jogos, eventos, exposições; (vi) a administração de bens e direitos comerciais próprios, como propriedade intelectual e/ou industrial de serviços, comércio ou indústria; (vii) criação e administração de franquias próprias e/ou de terceiros; (viii) a representação por conta própria e/ou de terceiros dos produtos e serviços acima referenciados; (ix) ampliação de seus negócios e serviços de cartão de crédito e aplicação no mercado financeiro; (x) venda de produtos por meio de comércio eletrônico (*e-commerce*); (xi) fabricação, fornecimento e comercialização de mobiliários, bem como material de marketing e itens de imagem e som; (xii) a participação, direta ou indireta, em outras sociedades como sócia, quotista ou acionista, bem como por meio de associação ou cooperação; e (xiii) o desenvolvimento de atividades pertinentes aos estabelecimentos de serviços de bebidas e alimentação.

É fundamental para a análise que se tenha em consideração os termos do REsp 1.221.170/PR, julgado em sede Recurso Repetitivo, quando o Superior Tribunal de Justiça – STJ definiu que o conceito de insumo, para fins de constituição de crédito de PIS e de COFINS, que deve observar o critério da essencialidade e relevância, considerando-se a imprescindibilidade do item para **o desenvolvimento da atividade econômica** desempenhada pelo sujeito passivo, conforme ementa abaixo em destaque:

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.”

(REsp n.º 1.221.170/PR, Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/2/2018, DJe de 24/4/2018)

A partir do julgado acima transcrito, não restou mais dúvidas de que as despesas e custos essenciais à atividade do contribuinte devem implicar, como regra, no seu respectivo abatimento na base de cálculo.

Assim, a observância do binômio da “essencialidade e relevância” acaba por atingir uma ampla gama de produtos e serviços aplicados em determinada atividade. E, por assim ser, é

fundamental a análise, caso a caso, dos itens contratados para a conclusão sobre a definição de insumo.

Importante observar que o conceito determinado pelo E. Superior Tribunal de Justiça é amplo e abarca todas as atividades econômicas, não se restringindo aos processos industriais como entendeu a C. DRJ.

No caso, a Recorrente exerce a atividade de varejista em diversos shoppings centers e, para isso, é contratualmente obrigada a arcar com os gastos de condomínio.

Assim, juntamente com o contrato de aluguel, entendo que a Recorrente, tal como se observar dos diversos contratos anexados aos autos já em sede de Impugnação, está atrelada a obrigação do pagamento das taxas condominiais dos imóveis, as quais são integralmente de sua responsabilidade.

Essas despesas, dessa forma, configuram encargos acessórios do contrato de locação e, portanto, também devem ser reconhecidas como insumos ante a atividade econômica da Recorrente.

Reverto, portanto, as glosas referentes aos gastos com condomínio.

2. DA NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS.

Alega a Recorrente que a cobrança das contribuições sobre receitas financeiras não merece prosperar em razão da flagrante inconstitucionalidade do Decreto n.º 8.426/2015.

Aduz que *“o Decreto nº 8.426/2015 mostra-se inconstitucional, na medida em que majorou as alíquotas do PIS e da COFINS sobre as receitas financeiras, em razão da violação ao princípio da legalidade tributária”*.

Como já bem destacado pela C. DRJ, o julgador do contencioso administrativo não pode analisar a constitucionalidade de normas vigentes e, de fato, sobre esse ponto, não resta uma alternativa senão a aplicação da súmula CARF n.º 02, que assim determina:

“Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Cumprе destacar que as Súmulas CARF são de observância obrigatória pelos seus julgadores, que estão expressamente vinculados à sua redação.

Mantenho, portanto, a cobrança do PIS e da COFINS sobre as receitas financeiras.

3. DA MULTA REGULAMENTAR.

A Recorrente esclarece e alega o seguinte em seu Recurso Voluntário:

“44. O Auto de Infração, conforme devidamente exposto, foi lavrado também para a cobrança de multa administrativa prevista no art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/91, no valor de R\$ 2.524.462,58, em razão da Recorrente ter apresentado sua EFD-Contribuições com informações inexatas ou incompletas à Secretaria da Receita Federal.

45. Em síntese, o Fiscal alegou que a Recorrente teria deixado de informar, em todos os meses referentes ao ano-calendário de 2016, receitas financeiras, com incidência ou não das contribuições sociais, no registro F100 das EFD-Contribuições, em desacordo com o definido no Manual da EFD.

46. De acordo com o Termo de Verificação lavrado pelo Fiscal autuante, a Recorrente retificou os arquivos das EFD-Contribuições em 29/11/2020, com inclusão das receitas financeiras omitidas anteriormente, no prazo fixado no Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 4, fazendo jus à redução da multa para 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do art. 12, Parágrafo Único, inciso II, da Lei nº 8.218/1991:

(...)

52. Por tal motivo, conclui-se que a aplicação da multa de 5% sobre o valor da operação, totalizando R\$ 2.524.462,58, figura-se desproporcional, uma vez que o contribuinte apenas deixou de observar – por um breve período – uma suposta formalidade, e que foi corrigida.

53. Na realidade, trata-se de um ardiloso mecanismo de arrecadação com caráter manifestamente confiscatório, o que é naturalmente vedado pela Constituição Federal (art. 150, IV da Constituição Federal).”

Pede, ainda, que seja aplicado o entendimento do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 640.452/RO, com repercussão geral reconhecida, que tem por objeto a análise da constitucionalidade das multas aplicadas por descumprimento de obrigações acessórias que não tenham por consequência um débito tributário, caso já tenha sido concluído antes da análise do Recurso Voluntário.

O Recurso Extraordinário n.º 640.452/RO ainda não foi julgado e, não obstante o meu particular convencimento ir ao encontro das alegações da Recorrente, de igual forma, tal como no tópico anterior, entendo pela aplicação da Súmula CARF n.º 02.

Afasto, portanto, as alegações da Recorrente.

4. DA CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, voto por conhecer e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas referentes aos gastos com condomínio.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Renan Gomes Rego, redator designado

Em que pese as muito bem lançadas razões de decidir da eminente Relatora, ousou discordar somente quanto a sua posição acerca da legitimidade do creditamento efetuado pela Recorrente sobre despesas de condomínio.

Quanto às despesas de condomínio, destacamos que os artigos 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 fixaram as situações que podem originar créditos de PIS/COFINS, este rol é taxativo e não permite a inclusão de novas hipóteses.

Tais artigos são expressos ao permitir a apuração de créditos somente em relação às despesas relativas ao aluguel de imóveis (*inciso IV*), não há qualquer previsão quanto a demais encargos, tais como condomínio.

Inclusive, é o posicionamento atual e dominante adotado por esse Tribunal Administrativo. Vide Acórdãos 3301-014.169; 3101-003.934; 9303-015.489; 3201-011.541 e 3302-014.866.

Assim, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário para manter as glosas referentes aos gastos com condomínio.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Renan Gomes Rego

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**.

Em que pese os robustos fundamentos firmados na decisão da lavra da Conselheira Relatora Dra. Laura Baptista Borges, peço vênica para divergir em relação as despesas com aluguéis de prédios (taxa de condomínio) bem como, declarar o meu voto em relação a não incidência do PIS e da COFINS sobre as receitas financeiras (Decreto nº 8.426/2015).

A Conselheira Relatora reverteu as glosas atinentes aos gastos com condomínio por entender que taxa de condomínio é encargo acessório do contrato de locação configurando, pois, insumo para o desempenho da atividade econômica do Recorrente.

Com todas as vênias, divirjo.

As Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002 que versam, respectivamente, sobre a COFINS e o PIS, apontam expressamente no art. 3º as hipóteses em que os custos e as despesas com aquisição de bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos, serão dedutíveis da base das contribuições, sendo uma delas os aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa (inciso IV).

Aluguel de prédio é regido por lei especial, de acordo com o art. 2.036 do Código Civil, conferido à lei do inquilinato (Lei nº 8.245/1991), *in verbis*:

Art. 1º A locação de imóvel urbano regula - se pelo disposto nesta lei:

Parágrafo único. Continuam regulados pelo Código Civil e pelas leis especiais:

a) as locações:

1. de imóveis de propriedade da União, dos Estados e dos Municípios, de suas autarquias e fundações públicas;
2. de vagas autônomas de garagem ou de espaços para estacionamento de veículos;
3. de espaços destinados à publicidade;
4. em apart- hotéis, hotéis - residência ou equiparados, assim considerados aqueles que prestam serviços regulares a seus usuários e como tais sejam autorizados a funcionar;

b) o arrendamento mercantil, em qualquer de suas modalidades.

A natureza jurídica do contrato de locação, no qual há entrega de coisa não fungível, é de negócio jurídico que guarda como aspectos a onerosidade, a consensualidade e a bilateralidade. Em contrapartida, os encargos da locação possuem natureza *propter rem*.

Em sua essência, os gastos possuem, portanto, característica jurídicas distintas e, dessa maneira, não se confundem.

Embora acessória ao aluguel (locação), entendo que a despesa com encargos de locação, ainda que prevista em contrato e/ou na legislação (XII do art. 23 da Lei nº 8.245/1991), não é insumo para afastá-la da base de cálculo das contribuições pois, não é bem ou serviço necessário as atividades do Recorrente imposto legalmente.

Cito como exemplo de insumo utilizado por expressa previsão legal a logística reversa e serviços de higienização dos veículos que transportam leite cru ou inacabado (Decreto nº 9.013/2017).

Inclusive, é o recente posicionamento adotado por esse Tribunal Administrativo no Acórdão nº 9303-015.489 de 23 de outubro de 2024, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014 NÃO-CUMULATIVIDADE. IPTU E TAXAS CONDOMINIAIS. CONTRATO DE LOCAÇÃO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Os encargos de locação relacionados aos contratos de aluguel (IPTU e Taxas Condominiais) têm natureza distinta de “aluguel”, de forma que seu creditamento não encontra amparo no art. 3º, IV, das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003

Por isso, divirjo da Conselheira Relatora e nego provimento ao pedido.

Declaro o meu voto quanto a não incidência do PIS e da COFINS sobre receitas financeiras (Decreto nº 8.426/2015), uma vez que acompanho a Conselheira Relatora, pelas conclusões, cujas razões passo a expor.

Em razão do pedido do Recorrente de que fosse declarada a inconstitucionalidade do Decreto nº 8.426/2015, a Conselheira Relatora invocou a Súmula CARF nº 02 que impede tal análise pelo Julgador do Tribunal Administrativo e, de conseguinte, nega provimento ao requerimento.

No entanto, entendo que o Recorrente apresenta razões recursais que vão além do referido pedido ao argumentar o incentivo fiscal previsto nos Decretos nºs 5.164/2004 e 5.442/2005, de forma que permite apreciação dos fundamentos.

Não assiste razão o Recorrente, e acompanho, pelas conclusões, a Conselheira Relatora.

Seguindo o permissivo legal do § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/2004, o Decreto nº 5.164/2004 reduziu a zero as alíquotas de PIS e COFINS previstas no art. 8º do mesmo Diploma Legal. Posteriormente, foi publicado o Decreto nº 5.442/2005, que trouxe alterações na redação do Decreto anterior, mantendo, no entanto, a benesse fiscal.

Apenas em 1º de julho de 2015, quando entrou em vigor e produziu efeitos o Decreto nº 8.426/2015, as alíquotas das contribuições que já possuíam previsão legal, foram restabelecidas permanecendo válidas por meio do Decreto nº 11.374/2023.

Infer-se das normas que o legislador autorizou o Poder Executivo a editar ato infralegal para reduzir e restabelecer as alíquotas das contribuições incidentes sobre as receitas federais até o limite estabelecido em lei (§ 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/2004).

O Decreto discutido pelo Recorrente não viola o princípio da legalidade porquanto não cria ou majora alíquotas; até porque, a competência conferida pelo legislador não dá azo ao ato.

Tanto é verdade que o Supremo Tribunal Federal já se debruçou sobre a (in)constitucionalidade do § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/2004, o que confirma a legitimidade do Decreto nº 8.426/2015. A análise fixou a seguinte tese em sede de repercussão geral no RE nº 1.043.313 (Tema 939):

É constitucional a flexibilização da legalidade tributária constante do § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04, no que permitiu ao Poder Executivo, prevendo as condições e fixando os tetos, reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, estando presente o desenvolvimento de função extrafiscal.

Com o julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.272, o Emin. Ministro Relator Dr. Dias Toffoli confirmou o posicionamento do STF, pautado no fato de que a legalidade tributária constante no texto constitucional é relativa, ao afirmar *“Em suma, pode-se dizer, com base nos recentes precedentes da Corte e nos ensinamentos doutrinários, que a observância do princípio da legalidade tributária é verificada de acordo com cada espécie tributária e à luz de cada caso concreto. Não existe, desse modo, ampla e irrestrita liberdade para o legislador realizar diálogo com o regulamento no tocante aos aspectos da regra matriz de incidência tributária, caso contrário, haverá sério risco de sua banalização.”*.

No *decisum* restou decidido que o Poder Executivo pode controlar o critério quantitativo (alíquota) das contribuições sociais desde que autorizado pela norma legal e respeitado o teto, excerto reproduzido:

No tocante ao presente feito, constata-se que o legislador, sem se olvidar de prescrever tetos e condições a serem observados, deixou, nos termos do art. 5º, § 8º e seguintes, da Lei nº 9.718/98, incluídos pela Lei nº 11.727/08, espaço para o Poder Executivo tratar da fixação exata das alíquotas da contribuição ao PIS/PASEP e à Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool.

Embora não haja previsão expressa, não há dúvida de que a relação entre a nova lei e o ato normativo infralegal, cuja edição compete ao Poder Executivo, se deu em termos de desenvolvimento de função extrafiscal, a qual se liga, ao cabo, à otimização do princípio da solidariedade, norteador da seguridade social. E é certo que a atividade estatal subjacente a essa função costumeiramente depende de apreensão pela Administração, por sua natural proximidade com os fatos, de variados aspectos da realidade fenomênica (tal como referido nos precedentes já analisados).

Isso se depreende dos argumentos levantados para a edição da lei impugnada e também da interpretação teleológica dos dispositivos questionados.

Como se viu, os §§ 8º e 9º do art. 5º da Lei nº 9.718/98, incluídos pela Lei nº 11.727/08, permitem ao Poder Executivo fixar coeficientes para alíquotas previstas no caput e no § 4º do mesmo artigo, as quais poderão ser alteradas, para mais ou para menos, em relação à classe de produtores, de produtos ou a sua utilização, sendo que os coeficientes estabelecidos para o produtor e o importador poderão ser diferentes daqueles estabelecidos para o distribuidor. Esses dispositivos têm raízes, como se sabe, na Medida Provisória nº 413/08.

Diante da posição externada pelo STF, em repercussão geral, no bojo do RE nº 1.043.313 (Tema 939), que justifica o ato administrativo Decreto nº 8.426/2015, indefiro o pedido do Recorrente na matéria.

Ante o exposto, em relação as despesas com aluguéis de prédios (taxa de condomínio) nego provimento, no entanto, no que diz respeito a não incidência das contribuições sobre receita financeira, acompanho a Conselheira Relatora pelas conclusões.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa