



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720390/2020-18
ACÓRDÃO	3401-015.042 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	CINEMARK BRASIL S.A.

FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/07/2018

NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL. GLOSA COM BASE EM AMOSTRAGEM. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.

A utilização de amostragem em procedimento fiscal não acarreta nulidade quando o lançamento contém fundamentação suficiente e não há demonstração de preterição do direito de defesa ou de prejuízo concreto ao sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO. RECOMPOSIÇÃO DA ESCRITURAÇÃO. CRÉDITOS INDISPONÍVEIS EM PERÍODOS SUBSEQUENTES.

A realocação de créditos para os períodos em que deveriam ter sido aproveitados pode revelar insuficiência de recolhimento nos períodos subsequentes. Constatada declaração inexata em procedimento fiscal, aplica-se a multa de ofício, e não a multa de mora.

MULTA DE OFÍCIO. DIFERENÇAS ENTRE EFD-CONTRIBUIÇÕES E DCTF. DECLARAÇÃO INEXATA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

A declaração em EFD-Contribuições de valores superiores aos confessados em DCTF configura declaração inexata e insuficiência de recolhimento. A denúncia espontânea não se caracteriza sem o pagamento integral do tributo e dos juros antes do procedimento fiscal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. DIRETORES. AUSÊNCIA DE CONDUTA DOLOSA INDIVIDUALIZADA.

A responsabilidade pessoal dos administradores exige demonstração individualizada de ato doloso praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. A mera ocupação do cargo de direção e o inadimplemento da pessoa jurídica não autorizam a imputação.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. AFASTAMENTO DA MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE DOLO.

Afastada a qualificação da multa por inexistência de dolo, não subsiste a responsabilidade pessoal fundada no art. 135 do CTN quando assentada nos mesmos fatos e ausente demonstração de conduta dolosa própria dos administradores.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CULPA IN VIGILANDO. ART. 135 DO CTN. INAPLICABILIDADE.

A culpa *in vigilando* não constitui fundamento suficiente para a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN, que pressupõe atuação dolosa e individualizada.

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. LEGISLAÇÃO VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO.

Para fins de conhecimento do recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. Exoneração inferior ao limite regulamentar.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/07/2018

PIS. COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS CONDOMINIAIS. CONTRATO DE LOCAÇÃO. DESPESAS DO LOCATÁRIO.

As despesas periféricas relacionadas aos contratos de aluguel, quais sejam, IPTU, Taxas Condominiais e outras despesas contratualmente estabelecidas, integram o custo de locação, e devem ser consideradas para fins de apropriação de créditos da sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS.

PIS. COFINS. ATIVO IMOBILIZADO. APROPRIAÇÃO IMEDIATA. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS NOVOS. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA.

A apropriação imediata de créditos restringe-se às máquinas e aos equipamentos novos. A essencialidade do bem ao funcionamento da empresa não autoriza o enquadramento de toda a estrutura física e operacional como equipamento.

PIS. COFINS. ATIVO IMOBILIZADO. INSTALAÇÕES E BENFEITORIAS. CREDITAMENTO PELA DEPRECIAÇÃO OU AMORTIZAÇÃO.

Materiais elétricos, luminárias, revestimentos acústicos, tubulações e demais componentes incorporados à estrutura do imóvel não se qualificam

como máquinas ou equipamentos novos. Cabível o creditamento pela depreciação ou amortização, afastada a apropriação imediata.

PIS. COFINS. ATIVO IMOBILIZADO. SERVIÇOS DE INSTALAÇÃO E MONTAGEM. MODALIDADE DE CREDITAMENTO.

A integração dos serviços de instalação ou montagem ao custo do ativo não assegura a apropriação imediata dos créditos. A modalidade de creditamento depende da natureza do bem instalado.

PIS. COFINS. ATIVO IMOBILIZADO. MÓVEIS E UTENSÍLIOS. APROPRIAÇÃO IMEDIATA. IMPOSSIBILIDADE.

Mobiliário, poltronas, balcões e outros bens duráveis incorporados ao estabelecimento sujeitam-se ao creditamento pela depreciação, não se enquadrando, apenas por sua essencialidade, como máquinas ou equipamentos novos.

PIS. COFINS. LICENÇAS DE USO DE SOFTWARE. ATIVO INTANGÍVEL. AMORTIZAÇÃO.

As licenças de uso de software classificadas no ativo intangível geram créditos calculados sobre os encargos de amortização. A mera integração funcional do software a determinado equipamento não autoriza a apropriação imediata sem comprovação individualizada de sua indissociabilidade.

PIS. COFINS. ATIVO IMOBILIZADO E INTANGÍVEL. APROPRIAÇÃO ANTECIPADA. MERA POSTERGAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A apropriação imediata e o creditamento periódico pela depreciação ou amortização constituem modalidades distintas. Os encargos relativos a períodos subsequentes devem ser considerados na liquidação, mediante comprovação, sem que isso autorize o aproveitamento integral antecipado.

PIS. COFINS. ATIVO IMOBILIZADO E INTANGÍVEL. ENQUADRAMENTO COMO INSUMO. IMPOSSIBILIDADE.

Bens duráveis incorporados ao ativo imobilizado ou intangível submetem-se às modalidades específicas de creditamento previstas em lei. A regra geral dos insumos não se aplica quando há disciplina legal própria para a aquisição.

PIS. COFINS. EQUIPAMENTOS DE PROJEÇÃO E SONORIZAÇÃO. APROPRIAÇÃO IMEDIATA. PROVA APRESENTADA EM RECURSO.

Reconhecida a natureza de equipamentos dos bens empregados diretamente na projeção e sonorização, admite-se o crédito integral

quando as aquisições são comprovadas por documentos apresentados em recurso para contrapor fundamento surgido na decisão recorrida.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/07/2018

PIS. COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS CONDOMINIAIS. CONTRATO DE LOCAÇÃO. DESPESAS DO LOCATÁRIO.

As despesas periféricas relacionadas aos contratos de aluguel, quais sejam, IPTU, Taxas Condominiais e outras despesas contratualmente estabelecidas, integram o custo de locação, e devem ser consideradas para fins de apropriação de créditos da sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS.

PIS. COFINS. ATIVO IMOBILIZADO. APROPRIAÇÃO IMEDIATA. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS NOVOS. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA.

A apropriação imediata de créditos restringe-se às máquinas e aos equipamentos novos. A essencialidade do bem ao funcionamento da empresa não autoriza o enquadramento de toda a estrutura física e operacional como equipamento.

PIS. COFINS. ATIVO IMOBILIZADO. INSTALAÇÕES E BENFEITORIAS. CREDITAMENTO PELA DEPRECIACÃO OU AMORTIZAÇÃO.

Materiais elétricos, luminárias, revestimentos acústicos, tubulações e demais componentes incorporados à estrutura do imóvel não se qualificam como máquinas ou equipamentos novos. Cabível o creditamento pela depreciação ou amortização, afastada a apropriação imediata.

PIS. COFINS. ATIVO IMOBILIZADO. SERVIÇOS DE INSTALAÇÃO E MONTAGEM. MODALIDADE DE CREDITAMENTO.

A integração dos serviços de instalação ou montagem ao custo do ativo não assegura a apropriação imediata dos créditos. A modalidade de creditamento depende da natureza do bem instalado.

PIS. COFINS. ATIVO IMOBILIZADO. MÓVEIS E UTENSÍLIOS. APROPRIAÇÃO IMEDIATA. IMPOSSIBILIDADE.

Mobiliário, poltronas, balcões e outros bens duráveis incorporados ao estabelecimento sujeitam-se ao creditamento pela depreciação, não se enquadrando, apenas por sua essencialidade, como máquinas ou equipamentos novos.

PIS. COFINS. LICENÇAS DE USO DE SOFTWARE. ATIVO INTANGÍVEL. AMORTIZAÇÃO.

As licenças de uso de software classificadas no ativo intangível geram créditos calculados sobre os encargos de amortização. A mera integração funcional do software a determinado equipamento não autoriza a apropriação imediata sem comprovação individualizada de sua indissociabilidade.

PIS. COFINS. ATIVO IMOBILIZADO E INTANGÍVEL. APROPRIAÇÃO ANTECIPADA. MERA POSTERGAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A apropriação imediata e o creditamento periódico pela depreciação ou amortização constituem modalidades distintas. Os encargos relativos a períodos subsequentes devem ser considerados na liquidação, mediante comprovação, sem que isso autorize o aproveitamento integral antecipado.

PIS. COFINS. ATIVO IMOBILIZADO E INTANGÍVEL. ENQUADRAMENTO COMO INSUMO. IMPOSSIBILIDADE.

Bens duráveis incorporados ao ativo imobilizado ou intangível submetem-se às modalidades específicas de creditamento previstas em lei. A regra geral dos insumos não se aplica quando há disciplina legal própria para a aquisição.

PIS. COFINS. EQUIPAMENTOS DE PROJEÇÃO E SONORIZAÇÃO. APROPRIAÇÃO IMEDIATA. PROVA APRESENTADA EM RECURSO.

Reconhecida a natureza de equipamentos dos bens empregados diretamente na projeção e sonorização, admite-se o crédito integral quando as aquisições são comprovadas por documentos apresentados em recurso para contrapor fundamento surgido na decisão recorrida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, conhecer do Recurso Voluntário da Cinemark, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar parcial provimento para (a) reverter as glosas dos créditos apurados sobre as despesas condominiais; (b) reconhecer o direito ao crédito integral sobre os equipamentos de projeção e sonorização, no período autuado, comprovados pelas notas fiscais juntadas em sede recursal, a ser apurado em liquidação. Quantos aos Recursos Voluntários dos Responsáveis Tributários, conhecer e dar provimento para afastar a responsabilidade atribuída a Raphael Denadai Sanchez, José Bento de Alencar Junior, Marcelo Bertini de Rezende Barbosa e Andrea Pupo D'Encarnação Sasaki. Não conhecer do Recurso de Ofício por ser inferior ao limite de alçada.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Laura Baptista Borges, Leandro Wilhelm Wolff (substituto[a] integral) e Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão 104-010.386, da 2ª Turma da DRJ04, que julgou parcialmente procedente a Impugnação oferecida contra auto de infração de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime não cumulativo, relativo aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2016 e seus reflexos em 2017 e 2018.

O lançamento decorreu de ação fiscal que apurou, em síntese, o aproveitamento indevido de créditos sobre comissões de agenciamento, despesas condominiais e bens do ativo imobilizado, além de insuficiência de recolhimento verificada no cotejo entre EFD-Contribuições e DCTF, e créditos descontados indevidamente em decorrência do aproveitamento de ofício de saldo credor em períodos anteriores.

Sobre parte das infrações foi aplicada a multa qualificada de 150%, e imputada responsabilidade solidária a quatro diretores com fundamento no art. 135 do CTN.

A DRJ, após conversão do julgamento em diligência, reverteu a glosa das comissões de agenciamento, reconheceu o direito ao crédito sobre o ativo imobilizado na modalidade depreciação/amortização e reduziu a multa qualificada ao patamar de 75%, por afastar o dolo, mantendo, contudo, a responsabilidade dos diretores por voto de qualidade, as glosas de condomínio, a negativa de creditamento integral do ativo imobilizado, a multa sobre os créditos reflexos de 2017/2018 e a multa por insuficiência de recolhimento.

Em razão da reversão das referidas glosas, foi interposto Recurso de Ofício.

A Recorrente interpôs, assim, seu Recurso Voluntário, estruturado especialmente nos seguintes tópicos:

- DIREITO A CRÉDITOS DE SOBRE O ALUGUEL, INCLUINDO A PARCELA REFERENTE À TAXA DE CONDOMÍNIO: ART. 3º, INCISO IV, DASLEIS Nº 10.637/02 E 10.833/03;
- DIREITO A CRÉDITOS SOBRE CONDOMÍNIO COMO “INSUMO” DA ATIVIDADE DA RECORRENTE;

- GLOSA DE CRÉDITOS “COD 10”: “EQUIPAMENTOS” DO ATIVO IMOBILIZADO NECESSÁRIOS À ATIVIDADE DA RECORRENTE;
- PRELIMINAR: NULIDADE DA GLOSA COM BASE EM AMOSTRAGEM;
- DIREITO A CREDITAMENTO INTEGRAL DE CRÉDITOS REFERENTES A “EQUIPAMENTOS” NECESSÁRIOS À ATIVIDADE DA RECORRENTE;
- O CONCEITO DE EQUIPAMENTO PARA FINS DO ART. 3º, VI DAS LEIS Nº 10.637/02 E 10.833/03;
- O DIREITO AO CREDITAMENTO INTEGRAL SOBRE AS CONTAS CONTÁBEIS 13201004 – “INSTALAÇÕES” E 13201003 – “BENFEITORIAS EM IMÓVEIS DE TERCEIROS”;
- O DIREITO AO CREDITAMENTO INTEGRAL SOBRE AS CONTAS CONTÁBEIS 13201005 – “MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS” E 13201006 – “MÓVEIS E UTENSÍLIOS”;
- O DIREITO AO CREDITAMENTO INTEGRAL SOBRE A CONTA CONTÁBIL 12301010 – “LICENÇA DE USO DE SOFTWARE”;
- SUBSIDIARIAMENTE: RECONHECIMENTO DO CRÉDITO INTEGRAL RELACIONADO AO ATIVO IMOBILIZADO POR MERA POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO;
- SUBSIDIARIAMENTE: ENQUADRAMENTO COMO “INSUMO” DOS ITENS REGISTRADOS NAS CONTAS CONTÁBEIS 13201004 – “INSTALAÇÕES”, 13201003 – “BENFEITORIAS EM IMÓVEIS DE TERCEIROS”, 13201005 – “MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS” E 13201006 – “MÓVEIS E UTENSÍLIOS” E 12301010 – “LICENÇA DE USO DE SOFTWARE”;
- RECONHECIMENTO DO CRÉDITO INTEGRAL SOBRE EQUIPAMENTOS DE PROJEÇÃO E SONORIZAÇÃO;
- CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE EM DECORRÊNCIA DE APROVEITAMENTO DE OFÍCIO EM PERÍODOS ANTERIORES; e
- INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Foram também interpostos Recursos Voluntários pelas pessoas físicas responsabilizadas tributariamente:

- FLS. 18092/18126 – RECURSO VOLUNTÁRIO DO RAPHAEL DENADAI SANCHEZ;
- FLS. 18129/18164 – RECURSO VOLUNTÁRIO DO JOSÉ BENTO DE ALENCAR JUNIOR;

- FLS. 18167/18201 – RECURSO VOLUNTÁRIO DO MARCELO BERTINI DE REZENDE BARBOSA; e
- FLS. 18204/18239 – ANDREA PUPO S ENCARNAÇÃO SASAKI.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e preenchem todos os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual merecem ser conhecido.

Passo a avaliar, primeiramente, o Recurso Voluntário da Recorrente Cinemark:

1 – PRELIMINAR: NULIDADE DA GLOSA COM BASE EM AMOSTRAGEM.

Em preliminar, a Recorrente sustenta a nulidade da glosa por vício no procedimento de apuração. Relata que a fiscalização se estendeu por aproximadamente dois anos, período em que respondeu a mais de trinta termos de intimação. Afirma que, em junho de 2020, diante do elevado número de lançamentos e do estado de calamidade decorrente da pandemia, a autoridade fiscal concordou em reduzir o escopo da documentação exigida, passando a admitir amostragem inferior à inicialmente solicitada. Acrescenta que, especificamente quanto aos bens do ativo imobilizado, foi expedido um único termo de intimação, sem posterior solicitação de documentos complementares, circunstância que a teria levado a concluir que a exigência havia sido integralmente atendida.

Alega que, com base apenas na amostra examinada, a fiscalização promoveu a glosa da totalidade dos valores registrados nas respectivas contas, alcançando documentos que não foram analisados nem sequer solicitados. Sustenta que esse critério não encontra fundamento legal. Em apoio à sua tese, invoca os Acórdãos CARF nº 1301-004.410 e nº 1301-003.220, nos quais se teria reconhecido a inexistência de autorização legal para a glosa de despesas com base em amostragem. Critica, ainda, o acórdão recorrido por se apoiar em precedente de 2009, que considera superado pela evolução dos métodos de fiscalização.

A preliminar não merece acolhimento.

O art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 restringe a nulidade aos atos e termos lavrados por pessoa incompetente e aos despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. O art. 60, por sua vez, estabelece que as irregularidades, incorreções e omissões distintas dessas hipóteses não importam em nulidade, devendo ser sanadas quando resultarem em prejuízo ao sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa ou quando não influenciarem a solução do litígio.

No caso concreto, não se verifica nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235/1972. Não há alegação de incompetência da autoridade responsável pelos atos de fiscalização, tampouco se identifica preterição do direito de defesa. A Recorrente teve ciência dos fundamentos da glosa, apresentou impugnação e recurso e pôde produzir documentos e argumentos destinados a demonstrar o direito aos créditos pretendidos.

Também não há impedimento legal à utilização da técnica de amostragem pela autoridade fiscal. Trata-se de método usual em procedimentos de auditoria e especialmente adequado às hipóteses em que o elevado volume de registros torna inviável o exame individualizado de todas as operações.

No caso, a glosa não decorreu da mera extrapolação automática dos resultados obtidos na amostra. A fiscalização apresentou, para cada conta examinada, os fundamentos que afastariam o direito ao creditamento, relacionados à ausência de previsão legal ou à insuficiência de comprovação, seja pela falta de apresentação dos documentos, seja pela inaptidão dos elementos fornecidos para demonstrar o preenchimento dos requisitos legais.

A própria Recorrente reconhece a dificuldade de localizar as aproximadamente 3.500 notas fiscais solicitadas, o que evidencia que o exame integral dos registros foi inviabilizado, ao menos em parte, pela impossibilidade de apresentação da documentação por ela própria.

Além disso, a apuração foi realizada a partir de dados e registros fornecidos pela empresa. A Recorrente não indicou, de forma objetiva, quais operações ou parcelas da exigência teriam sido indevidamente alcançadas em razão de eventual distorção da amostra. Limitou-se a questionar, em termos genéricos, a inexistência de fundamento legal para o método empregado, sem demonstrar prejuízo concreto ao exercício de sua defesa.

Por fim, as notas fiscais e a planilha de inventário apresentadas apenas com a impugnação foram submetidas à autoridade autuante em diligência, cujos resultados serão examinados nos subtópicos seguintes. Essa providência permitiu a análise dos elementos posteriormente apresentados e afasta, também sob esse aspecto, a alegação de prejuízo ao direito de defesa.

Rejeito, portanto, a preliminar.

2 – DO DIREITO A CRÉDITOS DE SOBRE O ALUGUEL, INCLUINDO A PARCELA REFERENTE À TAXA DE CONDOMÍNIO: ART. 3º, INCISO IV, DAS LEIS Nº 10.637/02 E 10.833/03.

A Recorrente sustenta, neste tópico, que o crédito por ela apurado não decorre de despesas avulsas indevidamente escrituradas como se aluguéis fossem, mas de parcela inerente e obrigatória do próprio contrato de locação. Argumenta que os gastos com condomínio integram o valor global devido ao locador a título de aluguel, nos termos dos arts. 23, 25 e 44 da Lei nº 8.245/91, e invoca o art. 31, §1º da IN nº 1.500/14 para demonstrar que, como regra, tais despesas integram o próprio valor do aluguel quando o ônus é atribuído ao locatário.

Refuta expressamente a conclusão do acórdão recorrido de que as taxas condominiais seriam cobradas separadamente, sustentando que o oposto é o que se verifica dos contratos e faturas, nos quais a quitação do aluguel e do condomínio se dá de forma conjunta, na mesma fatura.

Aponta, com base em excertos dos contratos firmados com diversos shoppings, que as despesas de condomínio ora integram o valor do aluguel mensal, ora são rateadas segundo percentual que se incorpora ao aluguel percentual. Invoca, ainda, o Acórdão CARF nº 3301-007.117 e precedentes sobre o IPTU do locatário, para concluir que tais verbas compartilham a natureza jurídica do aluguel e geram crédito nos termos do art. 3º, IV das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Entendo que assiste razão à Recorrente.

A matéria não é nova em minha análise. Compus a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 3ª Seção que, por unanimidade, no julgamento do Acórdão nº 3101-004.322 (processo 17227.720010/2022-27, sessão de 9 de dezembro de 2025), reverteu a glosa de despesas condominiais, IPTU e luz e força, e aderi àquela conclusão. Não vejo razão para dela divergir no presente caso, tanto por coerência decisória quanto porque a questão de direito é rigorosamente a mesma, e os fatos aqui são ainda mais favoráveis ao reconhecimento do crédito.

Naquele precedente, cujos fundamentos adoto como razões de decidir na parte pertinente, consignou-se que as despesas periféricas relacionadas ao contrato de aluguel integram o custo de locação.

Peço vênia, antes, para transcrever os arts. 22, 23 e 25 da Lei nº 8.245/91, para fins de melhor compreensão do raciocínio:

“Art. 22. O locador é obrigado a:

(...)

VIII - pagar os impostos e taxas, e ainda o prêmio de seguro complementar contra fogo, que incidam ou venham a incidir sobre o imóvel, salvo disposição expressa em contrário no contrato;

(...)

X - pagar as despesas extraordinárias de condomínio.

(...)

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;

(...)

XII - pagar as despesas ordinárias de condomínio.

(...)

Art. 25. Atribuída ao locatário a responsabilidade pelo pagamento dos tributos, encargos e despesas ordinárias de condomínio, o locador poderá cobrar tais verbas juntamente com o aluguel do mês a que se refiram.”

Veja-se, assim, o voto do i. Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, proferido no Acórdão nº 3101-004.322:

“Em breve síntese, cabe ao locatário o pagamento das despesas ordinárias de condomínio, podendo ainda ser atribuída a sua responsabilidade pelo pagamento dos tributos incidentes sobre o imóvel, desde que expressamente previsto no contrato de locação. Em tais casos, o IPTU, as taxas condominiais e outras despesas contratualmente estabelecidas, integram o custo de locação, sendo determinantes para a sua manutenção, uma vez que, nos termos do artigo 9º, inciso III, da Lei nº 8.245/91, a locação poderá ser desfeita em decorrência da falta de pagamento do aluguel e demais encargos.

Cumprе ressaltar que não se trata, propriamente, de pagamento do imposto para o município e da taxa condominial ao condomínio (ainda que assim sejam efetuados), mas de receitas auferidas pelo locador em decorrência do contrato de locação, como se verifica do entendimento exarado na Solução de Consulta COSIT nº 38, de 19 de fevereiro de 2014:

EMENTA: LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. ADMINISTRAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS. DESPESAS CONDOMINIAIS. TAXAS E TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE O IMÓVEL ADMINISTRADO.

Consideram-se receitas auferidas pelas empresas de administração de imóveis próprios, decorrentes do exercício de sua atividade principal, além de aluguéis decorrentes de locação, valores recebidos também dos locatários referentes ao próprio imóvel administrado, independente da denominação utilizada, que se prestam a pagar despesas como o consumo de água, luz e gás, conservação, higiene e limpeza de aparelhos sanitários, de iluminação, ramais de encanamentos d'água, esgoto, gás, luz, pinturas, vidraças, ferragens, torneiras, pias, ralos, banheiros, registros, manutenção de elevadores, vigilâncias e demais acessórios em perfeito estado de conservação e funcionamento, bem como todos os impostos e taxas que incidam ou venham a incidir sobre o imóvel locado, incluindo-se IPTU, Taxa de Lixo e apólice de seguro contra incêndio e danos de qualquer natureza à estrutura do imóvel.

Assim, tais valores devem integrar a base de cálculo sobre a qual se calcula o lucro presumido das pessoas jurídicas optantes por esta modalidade de tributação do IRPJ, de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 8.981, de 1995, art. 31; Lei nº 9.249, de 1995, art. 15 e 25; Lei nº 5.172, de 1966, art. 123; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), arts. 299.

Assim, as despesas periféricas relacionadas aos contratos de aluguel, quais sejam, IPTU, Taxas Condominiais e outras despesas contratualmente estabelecidas, integram o custo de locação e devem ser consideradas para fins de apropriação de créditos da sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS.”

Aplico o entendimento ao caso concreto, por convergir com as conclusões do i. Conselheiro.

A Recorrente demonstrou, por meio dos contratos de locação firmados com diversos shoppings, que as despesas de condomínio ora integram o valor do aluguel mensal, ora são rateadas segundo percentual definido em cláusula contratual, entrando no cômputo do aluguel percentual e sujeitando-se às suas limitações. Demonstrou, ainda, que a cobrança do condomínio se dá na mesma fatura do aluguel, de modo que a quitação de uma implica a quitação do outro.

Nesse ponto, ao contrário do que assentou o acórdão recorrido, não se sustenta a premissa de que as taxas condominiais teriam sido cobradas separadamente do aluguel e ostentariam natureza diversa. O que os documentos revelam é o oposto, a saber, que tais despesas são exigidas em conjunto com o aluguel, por força de disposição contratual, compartilhando a mesma natureza jurídica da remuneração devida pelo direito de uso do imóvel.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário neste tópico, para reverter as glosas dos créditos apurados sobre as despesas condominiais.

Prejudicado o pedido subsidiário quanto ao direito ao crédito como “insumo”.

3 – GLOSA DE CRÉDITOS “COD 10”: “EQUIPAMENTOS” DO ATIVO IMOBILIZADO NECESSÁRIOS À ATIVIDADE DA RECORRENTE.

Sob esta rubrica, a recorrente reúne o conjunto de insurgências contra a glosa dos créditos escriturados no registro F130 da EFD-Contribuições, sob o código Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, lançados nas contas de Instalações, Benfeitorias em Imóveis de Terceiros, Máquinas, Aparelhos e Equipamentos, Móveis e Utensílios e Licença de Uso de Software. Sustenta que a glosa deve ser cancelada por duas razões autônomas, a saber, a nulidade por vício no procedimento de apuração fiscal e, no mérito, o direito ao creditamento integral dos equipamentos no momento da aquisição.

Examino as questões nos subtópicos a seguir

3.1 – DIREITO A CREDITAMENTO INTEGRAL DE CRÉDITOS REFERENTES A “EQUIPAMENTOS” NECESSÁRIOS À ATIVIDADE DA RECORRENTE. O CONCEITO DE EQUIPAMENTO PARA FINS DO ART. 3º, VI DAS LEIS Nº 10.637/02 E 10.833/03.

A Recorrente sustenta que os bens escriturados nas contas COD 10 configuram equipamentos empregados em sua atividade e, por isso, admitem creditamento integral no momento da aquisição, nos termos do art. 3º, VI, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, combinado com o art. 1º, XII, da Lei nº 11.774/2008.

Defende interpretação ampla do conceito de equipamento, com apoio na etimologia do termo e na Solução de Consulta COSIT nº 317/2018, para abranger todos os bens necessários à estruturação da atividade empresarial. Nessa linha, afirma que os itens examinados correspondem a ferramentas indispensáveis à exibição das obras cinematográficas e à própria experiência oferecida ao público.

Afasta, ainda, a aplicação do entendimento firmado no REsp nº 1.818.422, relativo a veículos. Argumenta que, naquele caso, a própria legislação distinguia expressamente veículos de máquinas e equipamentos, ao passo que os bens ora discutidos não possuem classificação legal específica, o que impediria a adoção da mesma interpretação restritiva.

Não assiste razão à Recorrente quanto a essa questão geral.

A apropriação imediata dos créditos deve observar os limites estabelecidos pela norma concessora, nos termos do art. 111 do CTN. O art. 1º, XII, da Lei nº 11.774/2008 e o art. 174 da Instrução Normativa RFB nº 1.911/2019 restringem essa possibilidade às máquinas e aos equipamentos novos destinados ao ativo imobilizado. Não estão abrangidos os demais bens incorporados ao ativo, as benfeitorias realizadas em imóveis de terceiros nem os ativos intangíveis.

A legislação, portanto, não equipara todo bem necessário ao funcionamento da empresa a máquina ou equipamento. A distinção entre essas categorias é deliberada e foi reconhecida na Solução de Consulta COSIT nº 7/2015 e no REsp nº 1.818.422. Não há fundamento legal para ampliar o conceito de equipamento a ponto de abranger indistintamente toda a estrutura física dos complexos cinematográficos.

Estabelecida essa premissa, passo ao exame individualizado de cada conta.

3.2 – O DIREITO AO CREDITAMENTO INTEGRAL SOBRE AS CONTAS CONTÁBEIS 13201004 – “INSTALAÇÕES” E 13201003 – “BENFEITORIAS EM IMÓVEIS DE TERCEIROS”.

Quanto a essas contas, a Recorrente alega que os lançamentos não correspondem a obras civis, como consignado no Termo de Verificação Fiscal, mas à aquisição e instalação de

equipamentos incorporados ao ativo imobilizado. Cita, entre outros itens, lâmpadas LED, detectores de fumaça, materiais e quadros elétricos, alarmes, cortinas, revestimentos acústicos, painéis elétricos, luminárias de emergência, aparelhos de ar-condicionado e respectivas tubulações.

Sustenta que a denominação “Instalações” se refere à montagem desses bens em suas dependências, e não à realização de obras civis em imóveis de terceiros. Defende, assim, o aproveitamento integral dos créditos no momento da aquisição, com fundamento no art. 1º, XII, da Lei nº 11.774/2008.

Não assiste razão à Recorrente.

A denominação atribuída à conta contábil não determina, por si só, a natureza dos bens nela registrados. Os itens relacionados compõem instalações e benfeitorias incorporadas à estrutura física dos complexos cinematográficos, enquadrando-se entre os demais bens incorporados ao ativo imobilizado, previstos no art. 173, I, da Instrução Normativa RFB nº 1.911/2019.

Não se trata, portanto, de máquinas e equipamentos novos abrangidos pelo art. 174 da mesma Instrução Normativa, aos quais o art. 1º, XII, da Lei nº 11.774/2008 reserva a apropriação imediata dos créditos. Materiais elétricos, luminárias, revestimentos acústicos, tubulações e os demais componentes das instalações, embora necessários ao funcionamento do estabelecimento, não se qualificam, apenas por essa circunstância, como equipamentos para fins do benefício.

Mantém-se, assim, o creditamento mediante depreciação ou amortização, já reconhecido pela decisão recorrida, afastado o aproveitamento integral no momento da aquisição.

3.3 – O DIREITO AO CREDITAMENTO INTEGRAL SOBRE AS CONTAS CONTÁBEIS 13201005 – “MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS” E 13201006 – “MÓVEIS E UTENSÍLIOS”.

Quanto a essas contas, a Recorrente sustenta que os serviços nelas registrados correspondem à instalação ou montagem de máquinas e equipamentos adquiridos e, por integrarem o custo de aquisição do ativo, nos termos do CPC 27 e do Parecer Normativo COSIT nº 5/2018, não poderiam ser glosados apenas por terem sido contabilizados separadamente.

Afirma, ainda, que a conta “Máquinas” compreende bens como sistemas de gerenciamento de energia, aparelhos de ar-condicionado, aquecedores e estufas, enquanto a conta “Móveis e Utensílios” registra, principalmente, poltronas de cinema, além de partes, peças, balcões e outros itens que considera essenciais ao funcionamento das salas.

A pretensão não merece acolhimento.

Ainda que os serviços de instalação e montagem integrem o custo de aquisição do ativo, essa circunstância não define a modalidade de creditamento aplicável. O direito à apropriação imediata depende de que o bem instalado se qualifique como máquina ou equipamento novo, nos termos do art. 1º, XII, da Lei nº 11.774/2008.

No caso, os itens registrados nessas contas são, em sua maior parte, mobiliário ou outros bens incorporados ao ativo imobilizado, sujeitos ao creditamento mediante depreciação ou amortização, já reconhecido pela decisão recorrida. A essencialidade do bem ao funcionamento do estabelecimento não basta para enquadrá-lo como máquina ou equipamento para fins do benefício.

Além disso, parte dos bens destina-se às atividades de venda de alimentos desenvolvidas no Snack Bar e no Movie Bistrô, distintas da prestação de serviços de exibição cinematográfica e, portanto, não abrangidas pelo benefício invocado.

Mantém-se, assim, a glosa do aproveitamento integral, sem prejuízo do crédito calculado sobre a depreciação ou amortização.

3.4 – O DIREITO AO CREDITAMENTO INTEGRAL SOBRE A CONTA CONTÁBIL 12301010 – “LICENÇA DE USO DE SOFTWARE”.

Quanto a essa conta, a Recorrente sustenta que os gastos com licenças de software correspondem a equipamentos empregados em sua atividade e, por isso, autorizariam a apropriação integral dos créditos, nos termos do art. 3º, VI, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Invoca o CPC 04 para afirmar que o software integrado ao funcionamento de determinado equipamento deve ser classificado como ativo imobilizado. Cita, como exemplo, o sistema Tracer, vinculado aos aparelhos de ar-condicionado.

Não assiste razão à Recorrente.

As licenças de uso de software classificam-se, em regra, como ativos intangíveis e submetem-se ao creditamento previsto no art. 3º, XI, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, calculado sobre os encargos de amortização. Não se lhes aplica, portanto, a apropriação imediata reservada às máquinas e aos equipamentos novos.

A mera indicação de que determinado software opera de forma integrada a um equipamento não é suficiente para alterar a natureza de todos os valores registrados na conta, especialmente sem demonstração individualizada de que as respectivas licenças constituem parte indissociável do bem e foram contabilizadas como componente de seu custo.

Mantém-se, assim, o crédito calculado sobre a amortização, já reconhecido pelo acórdão recorrido, afastado o aproveitamento integral no momento da aquisição.

3.5 – SUBSIDIARIAMENTE: RECONHECIMENTO DO CRÉDITO INTEGRAL RELACIONADO AO ATIVO IMOBILIZADO POR MERA POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO.

Subsidiariamente, a Recorrente sustenta que a DRJ, embora tenha reconhecido o direito ao crédito calculado sobre a depreciação ou amortização, considerou apenas os encargos apropriados no ano-calendário de 2016, sem computar aqueles relativos aos períodos subsequentes. Afirma que a apropriação antecipada teria resultado, quando muito, em mero deslocamento temporal do crédito, sem redução definitiva das contribuições devidas. Invoca a Solução de Consulta COSIT nº 24/2007 para defender que os créditos existentes devem ser reconhecidos de ofício, ainda que vinculados a períodos de apuração distintos.

A alegação não demanda reforma adicional do acórdão recorrido.

Reconhecido o direito ao creditamento pela depreciação ou amortização, os encargos apropriados nos períodos subsequentes, relativos aos bens adquiridos no período fiscalizado, deverão ser considerados na liquidação do julgado, observados os limites da lide e a comprovação dos valores pelo contribuinte.

Essa conclusão, contudo, não autoriza o aproveitamento integral e antecipado dos créditos. A apropriação imediata e o creditamento periódico pela depreciação ou amortização constituem modalidades distintas, submetidas a critérios temporais próprios.

Mantém-se, portanto, a rejeição do pedido de creditamento integral, sem prejuízo da consideração, na liquidação, dos encargos de depreciação ou amortização relativos aos períodos subsequentes.

3.6 – SUBSIDIARIAMENTE: ENQUADRAMENTO COMO “INSUMO” DOS ITENS REGISTRADOS NAS CONTAS CONTÁBEIS 13201004 – “INSTALAÇÕES”, 13201003 – “BENFEITORIAS EM IMÓVEIS DE TERCEIROS”, 13201005 – “MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS” E 13201006 – “MÓVEIS E UTENSÍLIOS” E 12301010 – “LICENÇA DE USO DE SOFTWARE”.

Ainda em caráter subsidiário, a Recorrente requer que os bens registrados nas contas de Instalações, Benfeitorias, Máquinas e Equipamentos, Móveis e Utensílios e Licenças de Uso de Software sejam enquadrados como insumos, nos termos do art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Sustenta que esses bens são essenciais e relevantes à prestação de seus serviços, conforme os critérios fixados no REsp nº 1.221.170/PR, e invoca precedentes da CSRF relativos a gastos com iluminação, materiais de segurança, softwares e itens semelhantes.

A pretensão não merece acolhimento.

Os gastos examinados correspondem a bens incorporados ao ativo imobilizado ou ao ativo intangível, sujeitos à depreciação ou à amortização. Para essas hipóteses, os incisos VI, VII

e XI do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 estabelecem modalidades específicas de creditamento, cuja aplicação afasta a regra geral prevista no inciso II, conforme esclarecido pelo Parecer Normativo COSIT nº 5/2018.

Os critérios da essencialidade e da relevância destinam-se à identificação dos bens e serviços consumidos ou empregados na prestação do serviço. Não autorizam o enquadramento como insumo de bens duráveis que integram a estrutura física ou operacional da empresa e possuem disciplina legal própria de creditamento.

Mantém-se, portanto, a glosa sob esse fundamento.

3.7 – RECONHECIMENTO DO CRÉDITO INTEGRAL SOBRE EQUIPAMENTOS DE PROJEÇÃO E SONORIZAÇÃO.

Por fim, ainda quanto ao COD 10, a Recorrente requer, subsidiariamente, o reconhecimento do crédito integral relativo aos equipamentos de projeção e sonorização.

Sustenta que o próprio acórdão recorrido reconheceu que esses bens constituem equipamentos empregados diretamente na exibição de obras cinematográficas. Para comprovar as aquisições, apresenta as respectivas notas fiscais, juntadas como Docs. 01 e 02 no Recurso Voluntário, com fundamento no art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972. Ressalta que, durante a fiscalização, não foi intimada a apresentar documentação específica desses itens.

Assiste razão à Recorrente.

O acórdão recorrido reconheceu expressamente que os equipamentos de projeção e sonorização são empregados diretamente na exibição cinematográfica e se enquadram entre as máquinas e equipamentos sujeitos ao creditamento integral previsto no art. 174 da Instrução Normativa RFB nº 1.911/2019.

O indeferimento do pedido decorreu exclusivamente da impossibilidade de identificar, na planilha então disponível, os lançamentos correspondentes a esses equipamentos e, por consequência, os respectivos valores. Não houve, portanto, controvérsia quanto ao direito ao crédito, mas apenas insuficiência de elementos para sua quantificação.

A Recorrente supriu essa deficiência ao apresentar, em sede recursal, as notas fiscais relativas à aquisição dos equipamentos de projeção e sonorização. A juntada encontra amparo no art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972, pois a documentação se destina a contrapor fundamento adotado na decisão recorrida, que delimitou o enquadramento às referidas categorias sem que, no curso da fiscalização, tivesse sido exigida sua comprovação individualizada.

Reconhecida a natureza dos bens pela própria decisão recorrida e apresentada a documentação necessária à identificação das aquisições, deve ser admitido o crédito integral correspondente, condicionado à verificação, na liquidação, das notas fiscais, dos valores e da vinculação ao período objeto da autuação.

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento nesse ponto, exclusivamente para reconhecer o direito ao crédito relativo aos equipamentos de projeção e sonorização cujas aquisições, no período abrangido pela autuação, sejam comprovadas pelos documentos juntados como Docs. 01 e 02, com apuração dos respectivos valores na liquidação do julgado.

4 – CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE EM DECORRÊNCIA DE APROVEITAMENTO DE OFÍCIO EM PERÍODOS ANTERIORES.

A Recorrente contesta a multa de ofício de 75% incidente sobre as diferenças apuradas nos períodos de 2017 e 2018. Sustenta que os débitos de PIS e COFINS desses períodos haviam sido regularmente quitados mediante a utilização do saldo credor de dezembro de 2016 e que somente ficaram a descoberto em razão da recomposição promovida pela fiscalização.

Alega que não praticou nenhuma das condutas previstas no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, pois não teria havido falta de pagamento, falta de declaração ou declaração inexata. Afirma, ainda, que o deslocamento dos créditos decorreu de ato de ofício da autoridade fiscal, sem conduta comissiva de sua parte, razão pela qual seria cabível, quando muito, a multa de mora prevista no art. 61 da mesma lei.

Não assiste razão à Recorrente.

A utilização, pela fiscalização, de saldo credor disponível no período em que constatada a infração constitui procedimento vinculado, destinado à correta recomposição da apuração das contribuições. Ao realocar os créditos para os períodos em que efetivamente deveriam ter sido aproveitados, a autoridade fiscal constatou que os valores utilizados em 2017 e 2018 já não estavam disponíveis para extinguir os débitos então declarados.

A extinção alegada pela Recorrente pressupunha, portanto, a existência e a disponibilidade dos créditos utilizados. Afastada essa premissa, remanesceram diferenças de PIS e COFINS não recolhidas nos períodos subsequentes.

Configura-se, assim, a hipótese prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, que alcança a falta ou insuficiência de pagamento decorrente de declaração inexata. A penalidade não decorre do ato de recomposição realizado pela fiscalização, mas da constatação de que os débitos declarados em 2017 e 2018 foram indevidamente reduzidos por créditos que, após a revisão da escrituração, mostraram-se indisponíveis.

Também não se aplica a multa de mora. Essa penalidade incide nos casos de pagamento espontâneo realizado após o vencimento, antes do início do procedimento fiscal. Constatada a insuficiência de recolhimento em procedimento de ofício, é cabível a multa prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

Alegações rejeitadas.

5 – INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Por fim, a Recorrente contesta a multa de ofício incidente sobre os valores lançados na Parte C do auto de infração, decorrentes das diferenças apuradas entre a EFD-Contribuições e as DCTF. Sustenta que declarou espontaneamente os valores corretos na escrituração fiscal e que, por essa razão, seria aplicável a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

Não assiste razão à Recorrente.

A penalidade não decorreu da ausência de declaração, mas da insuficiência dos valores confessados em DCTF e recolhidos, em confronto com aqueles apurados na EFD-Contribuições. Configura-se, portanto, declaração inexata e falta ou insuficiência de pagamento, hipóteses abrangidas pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

Também não se aplica a denúncia espontânea. O benefício previsto no art. 138 do CTN exige que a comunicação da infração seja acompanhada, quando cabível, do pagamento integral do tributo e dos juros de mora. No caso, embora os valores tenham sido informados na EFD-Contribuições, não houve o recolhimento prévio das diferenças apuradas, requisito indispensável à exclusão da penalidade, conforme a Nota Técnica COSIT nº 19/2012.

Nego provimento.

6 – DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS.

Os responsáveis solidários Raphael Denadai Sanchez (fls. 18.092/18.126), José Bento de Alencar Junior (fls. 18.129/18.164), Marcelo Bertini de Rezende Barbosa (fls. 18.167/18.201) e Andrea Pupo D'Encarnação Sasaki (fls. 18.204/18.239), incluídos no Termo de Responsabilidade Tributária com fundamento no art. 135 do CTN, interpuseram Recursos Voluntários de idêntico teor, nos quais apresentam os mesmos fundamentos de fato e de direito para contestar sua sujeição passiva.

Diante da identidade das razões recursais, os recursos serão examinados conjuntamente, em observância à economia processual e à uniformidade das decisões. As conclusões deste voto aplicam-se, portanto, indistintamente aos quatro Recorrentes.

As matérias relativas ao lançamento já foram integralmente apreciadas nos tópicos anteriores, por ocasião do exame do Recurso Voluntário da contribuinte Cinemark Brasil S.A. Refiro-me à glosa das despesas condominiais, aos créditos relativos ao ativo imobilizado, identificados pelo COD 10, à multa incidente sobre as diferenças decorrentes do aproveitamento de ofício dos créditos e à multa por insuficiência de recolhimento.

Como os responsáveis solidários aderem subsidiariamente às razões apresentadas pela contribuinte principal, resta examinar apenas a responsabilidade tributária pessoal que lhes foi imputada.

6.1 – DA LINHA ARGUMENTATIVA COMUM DOS RECORRENTES E DA ANÁLISE DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Sustentam os Recorrentes, em síntese, que a responsabilidade pessoal prevista no art. 135 do CTN exige a demonstração individualizada de conduta dolosa praticada com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Afirmam que a mera ocupação de cargo de direção e o simples inadimplemento da obrigação tributária pela pessoa jurídica não são suficientes para justificar a imputação.

Alegam que o Termo de Responsabilidade Tributária se limitou a reproduzir genericamente as hipóteses do caput do art. 135, sem indicar o inciso aplicável nem descrever qualquer ato concreto praticado pelas pessoas físicas. Segundo afirmam, a fiscalização atribuiu à empresa, apenas em tese, a inserção dolosa de créditos indevidos, sem individualizar a participação de cada responsável.

Acrescentam que o art. 135 do CTN exige a efetiva comprovação do dolo do agente, não admitindo sua presunção. Invocam, para tanto, a distinção entre os arts. 134 e 135 do CTN, sustentando que o primeiro alcança condutas culposas, enquanto o segundo pressupõe atuação dolosa, conforme consignado no voto vencido proferido no acórdão recorrido. Citam, ainda, precedentes do CARF e do STJ, inclusive a Súmula STJ nº 430, segundo a qual o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade do sócio-gerente.

Apontam, por fim, contradição no acórdão recorrido, que afastou, por unanimidade, a qualificação da multa em razão da ausência de dolo, mas manteve a responsabilidade pessoal com fundamento em suposta culpa in vigilando. Argumentam que, afastado o dolo, desaparece o próprio suporte da imputação fundada no art. 135 do CTN. Sustentam, ainda, que a responsabilização por culpa, além de não encontrar previsão nesse dispositivo, somente foi introduzida pela decisão de primeira instância, em indevida inovação dos fundamentos do Termo de Responsabilidade.

Subsidiariamente, invocam o art. 137 do CTN para afastar a responsabilidade pelas penalidades e reiteram, por remissão, as razões apresentadas pela contribuinte quanto à improcedência do lançamento.

Assiste razão aos recorrentes.

A responsabilidade tributária pessoal de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, prevista no art. 135, III, do CTN, não decorre do simples exercício de cargo de direção, tampouco do mero inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade. Exige, ao contrário, a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, mediante conduta dolosa, individualizada e comprovada nos autos, com demonstração do nexo de causalidade entre a atuação do agente e a obrigação tributária dela decorrente.

Essa é a orientação consolidada do Superior Tribunal de Justiça, cristalizada na Súmula 430, segundo a qual o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente, e segundo a qual o redirecionamento somente é cabível quando demonstrada a atuação dolosa, com fraude ou excesso de poderes.

No caso dos autos, o Termo de Responsabilidade Tributária limitou-se a reproduzir, de forma genérica, as hipóteses do caput do art. 135 do CTN, sem sequer indicar o inciso aplicável, e a imputar à pessoa jurídica, em tese, conduta dolosa continuada de inserção de créditos indevidos de PIS e Cofins.

Não há, em momento algum, a descrição de ato concreto praticado por qualquer dos recorrentes no exercício de suas funções de direção, nem a demonstração de que tenham eles, pessoalmente e com dolo, determinado ou concorrido para a apropriação dos créditos glosados. A imputação assentou-se, em essência, na só condição de ocupantes de cargo de direção à época dos fatos, o que é insuficiente para atrair a responsabilidade do art. 135, conforme reiterada jurisprudência deste Conselho.

A esse vício soma-se uma circunstância decisiva, própria deste processo. A mesma turma julgadora de primeira instância que manteve a responsabilidade pessoal reconheceu, por unanimidade e em caráter definitivo, a inexistência de dolo na conduta da contribuinte, ao desqualificar a multa de 150% e reduzi-la a 75%.

Consignou o acórdão recorrido que a adoção de interpretação jurídica diversa daquela defendida pela Secretaria da Receita Federal, desde que não implique simulação ou dissimulação dos fatos, não é passível de qualificação da multa de ofício, e que a suposta replicação de notas fiscais restou descaracterizada em diligência. Ora, se a própria conduta da empresa foi reconhecida como isenta de dolo, por traduzir mera divergência interpretativa em matéria notoriamente controvertida, não se sustenta a manutenção, contra os diretores, de responsabilidade que pressupõe precisamente o dolo que se afastou.

A contradição é insuperável. No meu convencimento, a qualificação da multa e a responsabilização pessoal do art. 135 repousam sobre o mesmo pressuposto, a saber, a prática de atos dolosos.

Afastado o dolo para fins de desqualificação da penalidade, por decisão unânime, o mesmo fundamento fático impõe o afastamento da responsabilidade solidária, sob pena de a decisão apoiar-se, a um só tempo, na existência e na inexistência de dolo. Não por acaso, a jurisprudência deste Conselho tem assentado que, uma vez afastada a multa qualificada por ausência de conduta dolosa, é medida que se impõe o consequente afastamento da responsabilidade tributária a ela vinculada.

Essa foi, aliás, a percepção externada na declaração de voto vencida no acórdão recorrido, cujos fundamentos acolho, no sentido de que o art. 135 do CTN requer conduta dolosa, enquanto o art. 134 se contenta com a culpa, de modo que, descartado o dolo e não tendo sido sequer cogitada a culpa pela fiscalização, as pessoas físicas não podem ser responsabilizadas com

base naquele dispositivo. Com efeito, o fundamento da culpa *in vigilando*, invocado pelo voto vencedor de primeira instância, não encontra amparo no art. 135, que reclama atuação dolosa, e não a simples omissão no dever de vigilância. Se o legislador quisesse alcançar as condutas meramente culposas dos agentes ali arrolados, tê-lo-ia feito expressamente, como fez no art. 134 do CTN, não cabendo ao intérprete ampliar as hipóteses de responsabilização pessoal para além dos estritos limites em que fixadas.

Não tendo a fiscalização demonstrado, quanto a qualquer dos Recorrentes, a prática de ato doloso individualizado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, e reconhecida nos próprios autos a ausência de dolo na conduta que deu origem à autuação, impõe-se a exclusão dos quatro responsáveis solidários do polo passivo.

Fica prejudicado, por consequência, o exame das preliminares de nulidade suscitadas, bem como do fundamento subsidiário relativo à responsabilidade pelas penalidades, na medida em que a exclusão ora reconhecida atende integralmente à pretensão recursal, alcançando a totalidade da imputação.

Afasto, assim, a responsabilidade atribuída aos Srs. Raphael Denadai Sanchez, José Bento de Alencar Junior, Marcelo Bertini de Rezende Barbosa e Andrea Pupo D'Encarnação Sasaki.

Dou provimento.

7 – DO RECURSO DE OFÍCIO.

A DRJ reverteu parcialmente algumas glosas, sendo certo que pode se verificar às fls. 17798/17799, o seguinte:

“Das glosas revertidas e multa exonerada

De todo o exposto, foram revertidas parcialmente, neste julgamento, as glosas efetuadas pela fiscalização, no montante de R\$ 2.839.820,91 para a COFINS e R\$ 616.540,08 para o PIS, conforme abaixo detalhado: (...)

No que diz respeito às multas aplicadas, em razão deste voto foram exonerados os valores de R\$ 2.138.094,64 e R\$ 464.207,41 relativos às infrações da COFINS e do PIS, respectivamente. Destaco que a redução da multa qualificada ao patamar de 75% apenas implicou em efeitos na competência de dez/2016, único mês em que foi constituída a exigência no percentual de 150%.

Detalhamento a seguir: (...)”

A Portaria ME nº 02/2023 elevou de R\$ 2,5 milhões para R\$ 15 milhões o valor de alçada para a interposição de Recurso de Ofício ao CARF, devendo ser considerado na soma o montante do principal e da multa exonerada.

A Súmula CARF nº 103 determina que para fins de conhecimento do Recurso de Ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

As Súmulas CARF são de aplicação obrigatória pelos Conselheiros do CARF, nos termos do Regimento Interno do CARF e do Decreto nº 70.235/1972.

Sendo assim, não conheço do Recurso de Ofício.

8 – DA CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, conheço do Recurso Voluntário da Cinemark, rejeito a preliminar e, no mérito, dou parcial provimento para (i) reverter as glosas dos créditos apurados sobre as despesas condominiais e (ii) reconhecer o direito ao crédito integral sobre os equipamentos de projeção e sonorização cujas aquisições, no período autuado, restem comprovadas pelas notas fiscais juntadas em sede recursal, a ser apurado em liquidação.

Quanto aos Recursos Voluntários dos Responsáveis Tributários, deles conheço e dou provimento para afastar a responsabilidade atribuída aos Srs. Raphael Denadai Sanchez, José Bento de Alencar Junior, Marcelo Bertini de Rezende Barbosa e Andrea Pupo D'Encarnação Sasaki.

Não conheço do Recurso de Ofício, eis que o valor exonerado pelo acórdão recorrido é inferior ao limite de alçada.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges