



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720396/2020-87
ACÓRDÃO	3201-012.027 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OPP INDUSTRIA TEXTIL LTDA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2016

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando nos autos as causas apontadas no art. 59 do Decreto 70.235/72, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

PIS. PASEP. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INCIDÊNCIA SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS. TESE DE REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 939 DO STF. RE Nº 1.043.313/PR. ADI Nº 5277.

Consoante estatuído pelo Decreto nº 8.426/2015, ficam restabelecidas as alíquotas de PIS/COFINS incidentes sobre receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições. Restabelecimento de alíquotas julgado constitucional pelo STF em sede de repercussão geral.

PIS. PASEP. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESA FINANCEIRA.

Desde agosto de 2004, não há mais a previsão legal para se descontar crédito calculado sobre despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos tomados de pessoa jurídica. PIS. PASEP. COFINS.

NÃO CUMULATIVIDADE. FATO GERADOR. RECEITA BRUTA. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS, DEDUÇÕES OU PROVISÕES.

A Contribuição para o PIS/PASEP e a Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Integram a receita bruta operacional as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, nos termos do inciso III do art. 44 da Lei nº 4.506/1964.

PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS.

Para fins de apuração de créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS, são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

CUSTOS RELATIVOS AO FRETE DE PRODUTO ACABADO ENTRE ESTABELECIMENTOS. POSSIBILIDADE. OPERAÇÃO DE VENDA.

O frete de produto acabado entre estabelecimentos da mesma empresa é indispensável à atividade do sujeito passivo, assim como os custos a ele relativos, configurando-se como frete na operação de venda, atraindo a aplicação do permissivo do art. 3º, inciso IX c/c art. 15 da Lei nº 10.833/2003.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, em razão da concomitância da discussão da matéria nas esferas judicial e administrativa, e, na parte conhecida, por maioria de votos, em lhe dar parcial provimento para reverter as glosas correspondentes às despesas com combustíveis, lubrificantes e manutenção de veículos, excetuados aqueles decorrentes do transporte de representantes comerciais, vencido o conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, que negava provimento.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relator

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Flávia Sales Campos Vale, Larissa Cassia Favaro Boldrin (suplente convocada) e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata o presente processo dos Autos de Infração constantes às fls. 02/11 (Cofins) e 12/21 (Contribuição para o PIS/PASEP), por 2 infrações, a saber: - insuficiência de recolhimento das referidas contribuições (conforme apurado no relatório fiscal anexado) – referente a fatos geradores de fevereiro a junho e outubro a dezembro de 2016; - omissão de receita das referidas contribuições (conforme apurado no relatório fiscal anexado) – referente a fatos geradores de janeiro a dezembro de 2016; - crédito de aquisição no mercado interno constituído indevidamente na apuração das referidas contribuições, em desacordo com os preceitos legais – referente a fatos geradores de fevereiro a junho e outubro a dezembro de 2016.

(...)

Vê-se que, em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias do Contribuinte, foi apurada a necessidade de lançamento de ofício dos tributos supramencionados, com amparo nas normas do Código Tributário Nacional, do Decreto nº 70.235/1972 (PAF) e demais dispositivos legais e infralegais citados na fundamentação.

Em Anexo aos Autos de Infração lavrados, consta minucioso Relatório Fiscal produzido pela autoridade-fiscal da Equipe Regional de Fiscalização 28 da Delegacia da Receita Federal em Santo André – DRF/SAE (fls. 24/52).

Em suma, assim apurou e relatou a autoridade fiscal:

I – INTRODUÇÃO

1. No exercício das funções de Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil procedemos à ação fiscal junto ao contribuinte acima identificado, relativamente ao PIS/PASEP e COFINS, do ano calendário de 2016, conforme determinado pelo Termo de Procedimento Fiscal – TDPF nº 08.1.65.00-2019-00001-0 (DOC 1).

2. A ação fiscal no contribuinte em epígrafe teve como objetivo verificar as receitas incidentes de PIS e COFINS assim como os respectivos créditos através da análise da escrituração e documentação contábil e fiscal do contribuinte.

(...)

II – INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL E INTIMAÇÕES AO CONTRIBUINTE

4. Em 12/02/2019 o contribuinte tomou ciência do TIPF (Termo de Início de Procedimento Fiscal) por meio eletrônico via DTE (domicílio tributário eletrônico). Nesta data teve início o Procedimento Fiscal que exclui a espontaneidade do sujeito passivo, nos termos do Código Tributário Nacional – CTN, Lei nº 5.172, de

25/10/1966, art. 138, parágrafo único, combinado com o Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, art. 7º, § 1º.

5. Sem resposta por parte do contribuinte, este foi intimado via DTE do Termo de Intimação Fiscal 1 – TIF 1 em 29/04/2019 apresentando resposta em 15/05/2019.

(...)

III – DOCUMENTOS ANALISADOS

13. Foram examinados neste procedimento fiscal relativo ao ano calendário de 2016 o SPED-ECD, SPED-ECF e SPED EFD-CONTRIBUIÇÕES assim como as Notas Fiscais eletrônicas (Nfe) também de 2016 conforme detalharemos neste relatório que é parte integrante do auto de infração. (...)

17. Pela análise dos documentos citados, vai ficar demonstrado, no curso do presente Termo, que o contribuinte em epígrafe, tomou crédito de PIS e COFINS indevidamente e auferiu receitas (bases de cálculos do tributo da PIS e COFINS) sem o devido recolhimento conforme descrito nos capítulos a seguir.

IV – DOS FATOS APURADOS A – PIS/COFINS – Crédito Indevido de Aquisição de Bens para revenda e Bens e Serviços utilizados como Insumo.

18. Foi apurado em fiscalização que o contribuinte informou no Registro M105/M505 da EFDContribuições (Detalhamento do Crédito) um total de:

(...)

27. Posteriormente em resposta ao TIF 6 apresentou esclarecimentos de como funciona todo o processo produtivo conforme (DOC 5), apresentando documentos comprobatórios no DOC 6. Após a análise desses documentos essa fiscalização segregou os serviços que NÃO dão direito a crédito de PIS e COFINS conforme estabelecem as legislações de PIS e COFINS sobre o desconto de crédito desses tributos, a saber: (Legislação – Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17/12/2018)

28. Dessa forma discorremos abaixo os serviços com o respectivo valor gasto no ano e o motivo pelo qual não foi considerado como insumo na produção. (Planilha de 2014) (Planilha do Anexo IV de 2015) 29. De acordo com as justificativas apresentadas pela empresa e juntamente com os documentos comprobatórios apresentados, verificamos que os serviços consumidos não podem ser considerados como insumo uma vez que não atendem ao critério da essencialidade nem de relevância.

30. Os serviços considerados como insumo no processo produtivo devem ser necessários e indispensáveis para o funcionamento da fábrica.

31. No entanto os serviços descritos acima não são essenciais à produção, nem o produto depende deles para sua elaboração, uma vez que tais serviços NÃO constituem elemento estrutural e inseparável do produto final.

32. O serviço como insumo pode integrar as etapas que resultam no produto até mesmo as posteriores, desde que seja imprescindível para o funcionamento do fator de produção, o que não acontece nos casos descritos acima. Pois se considerarmos a extinção de todos os serviços acima a sua produção não seria privada.

33. Assim como os serviços descritos não integram em nenhum momento o processo de produção nem pela singularidade da cadeia produtiva nem por imposição legal.

34. Dessa forma, em razão dos fatos descritos anteriormente os valores de créditos em desacordo com a legislação estão sendo glosados e as importâncias devidas de PIS e COFINS estão sendo constituídos nesta ação fiscal.

35. O montante glosado de PIS e COFINS foi calculado de acordo com os valores declarados pela empresa em EFD-C em Aquisição de Bens para Insumo e revenda e Serviços Utilizados como Insumo registrados no Registro F100 e conforme os valores mensais declarados na planilha elaborada pela empresa conforme DOC 3 detalhando as importâncias que compuseram esse Registro constante no anexo elaborado por essa fiscalização no DOC 11. 36. Os valores mensais glosados de créditos provenientes do F100 são conforme abaixo:

(...)

PIS/COFINS – Contribuição Indevida – Receita Omitida

37. Foi apurado na ECF (documento que substituiu a DIPJ) no Registro L300 (Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal) que o contribuinte informou na conta Outras Receitas Operacionais das Atividades em Geral uma receita total de R\$ 6.531.672,28 composta pelas contas analíticas 3.01.01.05.01.05 – Outras Receitas Financeiras no valor de R\$ 3.649.614,61 e 3.01.01.05.01.99 – Outras Receitas Operacionais no valor de R\$ 2.882.057,67. 38. O que foi verificado em cada conta listada pelo contribuinte em Outras Receitas Operacionais no Registro L300 da ECF foi confirmado nas seguintes contas contábeis do SPED Contábil:

(...)

Receitas Financeiras

39. De acordo com o Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015, art. 1º caput e § 1º, para empresas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativo das contribuições PIS/PASEP e COFINS, as alíquotas incidentes sobre as Receitas Financeiras foram restabelecidas de 0%, para os fatos geradores ocorridos até junho de 2015, para 0,65% e 4,00%, respectivamente, para os fatos geradores ocorridos a partir de julho de 2015.

40. Com base nesse Decreto foi feita a análise das declarações do contribuinte com o intuito de verificar a correta tributação de suas Receitas Financeiras e apuramos que este não informou no Registro M210/M610 da EFD-Contribuições

(Detalhamento da Contribuição) Receitas Financeiras tributadas a alíquotas diferenciadas (4,00% COFINS e 0,65% PIS/PASEP).

41. Todos os valores destacados acima na conta analítica Receitas Financeiras no montante de R\$ 3.649.614,61 (saldo final) são considerados Receitas Financeiras, portanto base de cálculo do PIS e COFINS tributadas a alíquotas diferenciadas de PIS/PASEP (0,65%) e COFINS (4,00%). (...)

45. A definição de Receita Financeira encontra-se no artigo 373, do RIR/1999: “os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte”. (...) 47. Destacamos que a base de cálculo do PIS e da COFINS será a receita bruta, incluindo-se a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica e não o saldo final da conta contábil. Dessa forma, os créditos efetuados em cada uma das contas foram analisados, assim como os débitos para verificar possíveis estornos de receitas tendo sido desconsiderados lançamentos a débitos escriturados indevidamente ou incorretamente nas contas de receita financeira. 48. Essa análise foi feita após esclarecimentos prestados pela empresa conforme DOC 7 e DOC 8 e os valores discriminados por conta constam abaixo:

(...)

49. Os detalhes de cada lançamento escriturado a crédito e considerado por essa fiscalização como receita financeira pode ser verificado nos DOC 9. 50. Dessa forma esses valores estão sendo constituídos nessa ação fiscal no regime não cumulativo como RECEITA OMITIDA com alíquota diferenciada conforme estabelece o Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015, art. 1º caput e § 1º, sendo 0,65% de contribuição para PIS/PASEP e 4% para COFINS. 51. Os valores do tributo devidos sobre a receita financeira omitida estão sendo constituídos nessa ação fiscal conforme tabela abaixo:

Receitas Operacionais

(...)

52. Também apuramos que os valores de Receitas Operacionais não foram informados (e tributados) em EFD-Contribuições.

53. Da conta analítica 3.01.01.05.01.99 apresentada no registro L300 da ECF, apenas a conta contábil analítica destacada acima “Valores Recuperados” no valor total de R\$ 504.823,79 (saldo final) é receita tributada a alíquota básica de PIS/PASEP (1,65%) e COFINS (7,60%).

54. No mesmo TIF 3 o contribuinte foi intimado a apresentar justificativas através de dispositivos legais acompanhada de documentação comprobatória hábil e idônea da não informação em SPED Contribuição e a respectiva contribuição de PIS/COFINS.

55. Em resposta a empresa declara (DOC 4) que “R\$ 504.823,79 são valores indenizados por terceirizados pelo defeito apresentado no produto acabado em

industrialização por encomenda, quando o mesmo é submetido a teste de controle de qualidade. E algumas outras situações menos relevantes, são valores indenizados por clientes por prejuízos ocorridos na operação de venda”.

56. No entanto através da análise dos lançamentos efetuados na conta 3.01.01.04.000000003 - VALORES RECUPERADOS não foi possível verificar as informações prestadas pelo contribuinte. Dessa forma o contribuinte foi intimado no TIF 6 a INFORMAR a que se refere cada lançamento destacado abaixo acompanhado da devida documentação que deu origem ao lançamento e APRESENTAR justificativas através de dispositivos legais acompanhada de documentação comprobatória hábil e idônea da não informação em SPED Contribuição dessas receitas e da respectiva contribuição de PIS/COFINS dos lançamentos destacados no termo.

57. Em resposta informou (DOC 5) que “Com relação aos lançamentos a crédito na conta 3.01.01.04.000000003 VALORES RECUPERADOS, são valores onde em determinado etapa seja do processo produtivo ou até mesmo em situações identificadas por clientes da empresa é apontado algum defeito no produto, após análise do produto e é detectado que o defeito foi ocasionado pelo Terceirizado que fez a produção é feito um lançamento de valores a ser descontado desse terceirizado em uma prestação de serviço futura que pode vir ocorrer ou não, no momento que é feito esse lançamento em conta corrente do terceirizado é reconhecido uma receita na contabilidade, essa receita pode vir a se realizar se conseguir efetuar o desconto num futuro do terceirizado ou não ocorrer devido esse terceirizado não efetuar mais nenhuma produção para empresa.

58. A Receita operacional é considerada a soma dos recursos recebidos a partir da venda de produtos ou serviços da empresa, isto é proveniente da operação. Em outras palavras são os recursos gerados pela empresa em sua atividade fim, ou seja o montante recebido pela venda de produtos ou prestação de serviços.

59. E conforme relatado pelo contribuinte a conta analítica 3.01.01.04.000000003 “Valores Recuperados” escritura valores reconhecidos como receita provenientes da atividade da empresa contabilizados como adiantamento recebidos de fornecedores que podem vir a se realizar em forma de desconto em serviços futuros ou baixa do estoque, mas já são reconhecidos antecipadamente nessa conta como uma receita operacional da empresa, dessa forma tributada a alíquota básica de PIS/PASEP (1,65%) e COFINS (7,60%).

60. A receita operacional se distingue das receitas financeiras, que por sua vez não são gerados pelo negócio da empresa. E sim, provenientes de juros, descontos, dividendos ou resultados de operações financeiras, por exemplo, por isso os contabilizados na conta Valores Recuperados não podem ser considerados receitas financeiras.

61. Conforme já relatamos no capítulo anterior, a base de cálculo do PIS e da COFINS será a receita bruta, incluindo-se a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica e não o saldo final da conta contábil. Dessa forma, os créditos

efetuados em cada uma das contas foram analisados, assim como os débitos a fim de verificar possíveis estornos de receitas tendo sido desconsiderados lançamentos a débitos escriturados indevidamente ou incorretamente nas contas de receita financeira.

62. Essa análise foi feita após esclarecimentos prestados pela empresa conforme DOC 7.

63. Os detalhes de cada lançamento escriturado a crédito e considerado por essa fiscalização como receita operacional pode ser verificado nos DOC 10.

64. Dessa forma esses valores estão sendo constituídos nessa ação fiscal no regime não cumulativo como RECEITA OMITIDA calculadas com as alíquotas estabelecidas no artigo 2º da Lei Nº 10.637 de 2002 e Lei Nº 10.833 de 2003 que tratam das normas da contribuição para o PIS/Pasep e COFINS respectivamente, a saber 1,65% sobre PIS/PASEP e 7,6% sobre COFINS.

65. Os valores do tributo devidos sobre a receita financeira omitida estão sendo constituídos nessa ação fiscal conforme tabela abaixo:

(...)

V – DAS INFRAÇÕES QUE ALTERARAM A APURAÇÃO DO PIS/COFINS

66. O contribuinte fiscalizado se enquadra no Regime Não-Cumulativo de apuração do PIS e COFINS Lei No 10.637 de 2002 e Lei No 10.833 de 2003 que tratam das normas da contribuição para o PIS/Pasep e COFINS respectivamente. Crédito Indevido Glosado

67. O artigo 3º da Lei 10.833/2003 (COFINS) e da Lei 10.637/2002 (PIS) estabelece que do valor apurado para determinação do valor da contribuição para o PIS e COFINS, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a determinados itens discriminados nos incisos do próprio artigo 3o destas leis.

68. A determinação do valor do crédito de PIS e COFINS consiste na aplicação de 1,65% para o PIS/PASEP e de 7,6% para a COFINS sobre o valor dos itens adquiridos.

69. E o inciso II deste artigo afirma que a pessoa jurídica poderá descontar créditos em relação à “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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)”.

70. Dessa forma os créditos de PIS e COFINS foram glosados e constituídos os respectivos créditos tributários de PIS e COFINS neste auto de infração, por insuficiência de recolhimento.

71. Ao analisarmos a DCTF de 2016 do contribuinte foi verificado que em alguns meses deste ano não houve recolhimento de PIS e COFINS tendo sido constatado competências credoras deste tributo. Dessa forma, o valor constituído de PIS e COFINS neste auto de infração, por insuficiência de recolhimento, foi realizado de acordo com a memória de cálculo apresentada pela empresa relativa a apuração de PIS e COFINS conforme DOC 3 e também informações provenientes dos valores credores informados pelo contribuinte em EFD-Contribuições. (Tabela de Controle de Crédito proveniente da EFD-C utilizado pelo contribuinte)

72. Os valores mensais glosados de créditos compuseram a nova apuração de PIS e COFINS a fim de se calcular o valor devido de insuficiência de recolhimento e os detalhes constam da tabela abaixo conforme item A deste relatório: (Tabela de "Apuração do PIS) (Tabela de "Apuração da COFINS)

73. Assim, os valores glosados geraram insuficiência de recolhimento do tributo devido e portanto estão sendo constituídos nessa ação fiscal. Receita Omitida

74. Os artigos 1º e 2º da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003 estabelecem a apuração da contribuição do PIS e da COFINS no regime não cumulativo respectivamente.

75. A determinação da contribuição de PIS e COFINS consiste na aplicação de 1,65% para o PIS/PASEP e de 7,6% para a COFINS sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil conforme artigos 1º e 2º da referida legislação. No caso da Receita Financeira a alíquota foi definida pelo Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015, art. 1º caput e § 1º, as quais foram restabelecidas de 0% para 0,65% incidente sobre o PIS/PASEP e 4,00% sobre a COFINS para os fatos geradores ocorridos a partir de julho de 2015.

76. Dessa forma a contribuição devida de PIS e COFINS foi constituída neste auto como OMISSÃO DE RECEITA de acordo com os valores mensais da contribuição sobre a Receita Financeira e Receita Operacional conforme tabela abaixo: (Tabelas da "Omissão de Receita")

VI – CONCLUSÃO:

77. Tendo em vista que os elementos de fato e de direito expostos são indicativos de capacidade econômica e apresentam vício na manifestação de vontade, e que tais fórmulas ilícitas de não pagar ou pagar menos tributos encontram-se tipificadas no artigo 149, inciso I do CTN, procedeu-se ao lançamento de ofício das contribuições sociais devidas (PIS/COFINS) conforme demonstrado neste auto através do processo administrativo nº 10314-720.396/2020-87.

78. Fica ressalvado o direito de a Fazenda Nacional fazer verificações posteriores e cobrar o que for devido em razão dos fatos, circunstâncias e elementos não verificados e/ou não conhecidos nesta oportunidade.

79. Para constar e produzir os devidos efeitos legais, foi lavrado este Termo, que é parte integrante do Auto de Infração, assinado digitalmente pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e cientificado pelo sujeito passivo em seu domicílio eletrônico. À fl. 53, consta cópia do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) e, às fls. 143/144, Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal. Às fls. 54/142, a autoridade fiscal juntou os termos de intimação, respostas do contribuinte e demais arquivos produzidos ao longo da fiscalização, incluindo 11 (onze) DOCs.

Devidamente cientificada dos lançamentos de ofício, a Interessada apresentou a Impugnação de fls. 159/269. Apresenta-se, a seguir, uma síntese das razões expostas na peça de defesa:

I. DOS FATOS

Inicialmente, tem-se que os presentes autos tem sua origem no processo de fiscalização regulado pelo Termo de Procedimento Fiscal nº 0816500.2019.00001, o qual teve como objetivo verificar as receitas incidentes de PIS e da COFINS, bem como os respectivos créditos, através da análise da escrita fiscal e contábil do Impugnante, referente ao ano calendário de 2016. Segundo a fiscalização, o Impugnante teria cometido infrações relacionadas à apuração de PIS e da COFINS no período fiscalizado (fls. 24/52), a seguir sintetizadas: (i) Crédito indevido de aquisição de bens para revenda e bens e serviços utilizados como insumos; (ii) Omissão de receitas tributáveis

(...)

Em que pesem os argumentos utilizados pelo Auditor Fiscal para a lavratura do Auto de Infração ora impugnado, tem-se que o lançamento em questão se encontra eivado de vícios, assim como não se coaduna com a legislação pertinente a matéria.

Pelo exposto, vem o Impugnante, respeitosamente à presença de Vossa Senhoria, manifestar seu inconformismo com o contido no Auto de Infração ora em combate, devendo ser julgado nulo e insubsistente o lançamento nele contido, conforme as razões a seguir expostas.

II. DA TEMPESTIVIDADE

No presente caso, o Impugnante foi notificado acerca da lavratura do Auto de Infração no dia 09.10.2020 (sexta-feira). Sendo assim, considerando os arts. 5º e 15 do Decreto nº 70.235/721, o dies a quo para a interposição da presente impugnação se iniciou em 13/10/2020 (terça-feira), considerando o feriado nacional do dia 12/10/2020 (segunda-feira) (Anexo III), e terá fim em 11/11/2020 (quarta-feira), mostrando-se, portanto, ser tempestiva a insurgência do Impugnante. **III. DA PRELIMINAR**

III.I. DA NULIDADE DO PROCEDIMENTO POR AUSÊNCIA DE CIENTIFICAÇÃO DE PRORROGAÇÃO TDPF

Preliminarmente, importa salientar que o procedimento fiscal tratado nos presentes autos se eiva de inegável nulidade, posto que inobservante de regras procedimentais imperativas à sua devida instauração e desenvolvimento de forma a afrontar de maneira evidente o Princípio da Legalidade. Isso porque, compulsando todos os termos dos autos, constata-se a total ausência de intimação do Impugnante no curso da fiscalização das prorrogações do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) que instaurou a referida fiscalização, em desacordo com normativa expressa da própria Receita Federal do Brasil.

(...)

Ainda que seja permitida a prorrogação, deve ser dado ciência da sua autorização ao contribuinte, sob pena de cerceamento de defesa e patente ilegalidade.

(...)

O fato de no auto de infração constar o número do TDPF NÃO corrige a nulidade do procedimento fiscal e NÃO supre a necessidade de o contribuinte ter sido intimado das prorrogações, consoante prevê a legislação já destacada alhures. Portanto, considerando que a fiscalização teve início em 26/09/2019, e o auto de infração foi lavrado em 05/10/2020, sem que o contribuinte tenha sido intimado das prorrogações do TDPF, tem-se que o presente auto padece de ilegalidade. Dito isso, diante da inobservância das regras acima citadas, há evidente cerceamento do direito de defesa da Impugnante, por consequência, é nula o presente procedimento, nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72: (...) Assim, requer que seja reconhecida a ilegalidade de todo o procedimento fiscal diante da ausência de ciência da Impugnante das prorrogações dos prazos do TDPF, com base no art. 59, inc. II do Decreto 70.235/72.

III.II. NULIDADE DA AUTUAÇÃO EM RAZÃO DA INSUBISTÊNCIA DA BASE DE CÁLCULO – AFRONTA A REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Antes de adentrar a especificidade do caso, cumpre discorrer sobre a regra matriz de incidência tributária. É sabido que o lançamento pressupõe que todas as informações necessárias sobre o tributo tenham sido apuradas, bem como que o fato gerador da obrigação tributária tenha sido identificado em todos os seus aspectos.

(...)

Dessa forma, quando da descrição da infração, cabe ao agente responsável mencionar quais os artigos de lei foram infringidos, o fundamento legal da penalidade cabível, o relatório sumário da infração com as delimitações necessárias quanto ao período de apuração, cálculo do imposto devido, dentre outros, para que o contribuinte possa exercer plenamente o seu direito de defesa.

(...)

No entanto, é inconteste que deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores a título de ICMS, haja vista que a cobrança das citadas

contribuições se deu em total descompasso ao texto constitucional, conforme entendimento já pacificado pelo STF através do Recurso Extraordinário 574.706, com repercussão geral - no dia 15 de março de 2017 – que deu provimento ao recurso do contribuinte, reconhecendo a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS, prevalecendo assim o voto da relatora, Ministra Cármen Lúcia, nos seguintes termos: (...) Frisa-se, a tese de Repercussão Geral fixada foi a de que “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”.

(...)

Evidente, assim, a inconstitucionalidade em manter o ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, visto que sob a sistemática da repercussão geral o contribuinte em caso análogo logrou êxito no julgamento do Tema 69, do qual restou configurada a real afronta ao artigo 150, I, da Constituição Federal.

(...)

Destaca-se que o Superior Tribunal de Justiça no julgamento do ARESP 593.627, proferido pela 1ª Turma da Corte Superior pacificou a controvérsia de uma vez por todas também perante esta Corte: (...)

Diante desse cenário, em que se encontra pacificada a jurisprudência a respeito do tema, é de clareza meridiana o direito aqui invocado, quanto ao direito do Impugnante de ver excluído dos débitos que embasam o presente auto de infração, o ICMS indevidamente incluso na base de cálculo do PIS e da COFINS. Nobres Julgadores, o Impugnante é empresa atuante no ramo de confecção de peças do vestuário, comércio atacadista de artigos do vestuário e complementos, comércio varejista de artigos do vestuário e complementos, confecção de roupas íntimas e fabricação de artigos para viagem, bolsas e semelhantes de qualquer material, conforme consta em seu Contrato Social.

(...)

Cabe destacar, outrossim, que o Impugnante já teve reconhecido judicialmente seu direito o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, proferida na ação Declaratória de nº 5006399- 57.2014.4.04.7004, que tramitou na 2ª Vara Federal de Umuarama, ajuizada em 05/11/2014. Na referida ação, o TRF4 reformou a sentença de improcedência, e em 06/12/2018 proferiu acórdão dando provimento a Apelação do Impugnante, conforme acórdão a seguir ementado (Anexo IV): (...)

Cumpre mencionar que referida ação já transitou em julgado em 05/05/2020, sendo negado provimento ao Recurso Especial da União – Fazenda Nacional, conforme decisão e certidão de trânsito em julgado em anexo. Não obstante, considerando que o auditor fiscal não excluiu da base de cálculo do PIS e da COFINS o ICMS – embora haja decisão judicial favorável ao Impugnante nesse sentido, anteriormente ao presente lançamento - o auto de infração ora em debate é nulo e ilíquido, haja vista que a apuração da base de cálculo foi realizada em desconformidade da lei e com a determinação judicial. Assim, é assente na

jurisprudência administrativa de que havendo defeitos nos elementos de constituição do lançamento, ou seja, na aplicação da regra matriz de incidência tributária (direito material), o ato administrativo será nulo por vício material.

Nesse sentido:

(...) Isto posto, diante da não exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, o auto de infração é nulo, já que há vício quanto ao critério quantitativo, em desconformidade com o disposto no art. 142 do CTN.

III.III. DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS – DA VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL – NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA FISCAL

Preliminarmente, já se discorreu sobre a nulidade do lançamento, visto que não foi excluída da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS os valores de ICMS. Contudo, caso não seja reconhecida a nulidade do lançamento por este fundamento, ainda assim, a presente autuação não pode subsistir, vez que se mostra líquida por ter sido realizada sobre bases insuscetíveis de tributação.

Como se sabe, a legislação atualmente pertinente ao PIS e à COFINS está baseada nas Leis Federais nº. 10.637/2002, 10.833/2003 e 9.718/98, as quais passaram a vigor a partir de 01/12/2002, 01/02/2004 e 01/02/1999, respectivamente, com o entendimento de que ambas as contribuições deveriam ser exigidas com base no faturamento e receita das empresas e sempre neste conceito de faturamento e receita está incluído o valor do ICMS devido nas vendas e transferências de mercadorias, inclusive no caso da substituição tributária tudo isso por previsão nas leis supra citadas.

Ademais, considerando que o Fiscal atuante utilizou da contabilidade da empresa e declarações do Recorrente para realizar o lançamento, tem-se que o processo está devidamente instruído, sendo perfeitamente possível realizar a diligência fiscal, apurando-se o valor a ser excluído do lançamento, cumprindo ainda a Autoridade intimar o Impugnante caso necessite de alguma documentação complementar. Além disso, como cediço, o Fisco deve sempre buscar a verdade material.

Portanto, se já está pacificado pelo Supremo Tribunal Federal que o ICMS não pode compor a base de cálculo do PIS e da COFINS, e estando o processo instruído com documentos hábeis para retificar a base de cálculo, é imperioso que o processo seja remetido para diligência fiscal.

Em outras palavras, a lei tributária não faz distinção, não havendo preterição de qualquer uma das partes, devendo triunfar sempre a verdade material dos fatos.

(...)

Portanto, é inconcebível, e viola o princípio da verdade material, que não seja determinada a revisão do lançamento por meio de diligência fiscal, quando já se tem decisão proferida pelo Supremo Tribunal em sede repercussão geral

reconhecida em favor do contribuinte, além de estarem presentes todos os documentos necessários ao Fisco para proceder a referida revisão e a exclusão dos valores referente ao ICMS indevidamente incluso na base de cálculo do PIS e da COFINS. Ademais, é entendimento pacificado no CARF que deve ser observado pelas Autoridades Fiscais o determinado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal no RE 574.706, com repercussão geral reconhecida, conforme acórdãos novamente a seguir colecionados:

(...)

Portanto, tem-se que a decisão proferida no RE no 574.706 pelo Supremo Tribunal Federal é de observância obrigatória inclusive nos processos pendentes de julgamento, estando a decisão recorrida em total desconhecimento com a mais recente jurisprudência do CARF, além contrária ao próprio regimento interno do CARF.

(...)

Não obstante, conforme já mencionado no item anterior, o Impugnante já teve reconhecido judicialmente seu direito o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, proferida na ação Declaratória de nº 5006399-57.2014.4.04.7004, que tramitou na 2ª Vara Federal de Umuarama, cuja ação já transitou em julgado, anteriormente a lavratura do presente auto de infração, conforme documentos anexos.

Desse modo, por considerar definitiva a decisão de mérito no sentido de que, de fato, o ICMS não pode ser validamente incluído na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, bem como em decorrência da decisão proferida na ação judicial nº 5006399-57.2014.4.04.7004, além de expressa recomendação de que cuida o § 2º, art. 62, do RICARF, requer-se que seja determinada a realização de diligência fiscal para apurar os valores que devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS.

IV. MÉRITO

IV.I. CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES – ASPECTOS INERENTES À CONSTITUIÇÃO DA EMPRESA E SUA TRIBUTAÇÃO

Inicialmente, passamos a comentar a análise dos procedimentos adotados pelo Impugnante em relação a apuração do PIS e da COFINS, bem como seu direito creditório. Vale mencionar que somente serão tratados os pontos de apropriações de créditos objetos de glosa pela fiscalização.

IV.I.1 – DO OBJETO SOCIAL E DAS ATIVIDADES DESEMPENHADAS PELO IMPUGNANTE

A empresa Impugnante é sociedade por cotas de responsabilidade limitada que tem por objeto social a exploração no ramo de: “Confecção de peças do vestuário; Comércio atacadista de artigos do vestuário e complementos; Confecção de roupas íntimas e Fabricação de artigos para viagem, bolsas e semelhantes de

qualquer material. Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica; Atividades de contabilidade”, conforme cópia do contrato social e cartão CNPJ em anexo. Esclarece-se, em breve síntese, que o processo de fabricação de artigos de vestuário, na grande maioria das vezes, se dá com a chegada do pedido emitido pelo representante comercial – no caso, a pessoa jurídica comissionada. Por conseguinte, é que será dado início ao processo produtivo, o qual pode ser sintetizado da seguinte forma, conforme já esclarecido à fiscalização (fls. 80/83):

(...)

IV.I.2 REGIME DE TRIBUTAÇÃO DA EMPRESA

Outrossim, em decorrência de suas atividades e faturamento, a empresa é optante em relação a sua tributação no “Regime do Lucro Real”, para fins de determinação da base de cálculo do Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), e da base da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), nos termos da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. E em relação ao Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, a empresa é optante do “Regime Não-Cumulativo”.

IV.I.3. DA APURAÇÃO E UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS DA COFINS PELO IMPUGNANTE

Como cediço, a cobrança não-cumulativa do PIS e da COFINS, encontra-se disciplinada pelas Leis nº 10.637, de 30/12/2002 e 10.833, de 29/12/2003, mais especificamente em seu artigo 3º que dispõem sobre a possibilidade de desconto de créditos, por parte do contribuinte, do valor da contribuição devida mensalmente, conforme hipóteses taxativamente estabelecidas, nos termos que segue:

(...)

Dessa forma, apesar de restar visível que o Impugnante tem direito aos créditos decorrentes das despesas listadas acima, por conta de sua atividade empresarial, passa-se a discorrer acerca dos fundamentos das glosas realizadas pela Autoridade Fiscal, de modo a demonstrar que devem elas serem canceladas, sendo que para fins didáticos, será exposto o direito em tópicos separados, de acordo com as especificações e fundamentos de cada glosa realizada pela Autoridade Fiscal.

IV.II.3. DA CONTESTAÇÃO DAS GLOSAS

Dos Créditos de Insumos do PIS e da COFINS –

Introdução Senhores julgadores, entre os fundamentos das glosas realizadas, a autoridade fiscal alegou que da análise das operações geradoras de créditos ordinários do PIS e da COFINS e dos documentos e informações apresentados, algumas delas não se enquadrariam no conceito de insumo ou não atenderiam a

requisitos exigidos pela legislação para a sua apropriação, elencando no parecer as situações mencionadas.

Como se tratam de créditos extemporâneos (2014 e 2015), a fiscalização segregou os bens e serviços de acordo com a planilha fornecida pelo Impugnante, apresentando de forma suscita as razões das glosas realizadas no campo “Motivo”, conforme planilhas a seguir (fls.32/34):

(...)

Portanto, é relevante destacar que as Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 elencam diversas situações que geram o denominado “direito de crédito” sem, em momento algum, vincular tais insumos/custos ao contato direto com o produto final do contribuinte (v.g. energia elétrica, aluguel de prédios, combustível e lubrificantes).

Todavia, este tema será objeto de arguições futuras. Efetivamente, o Poder Judiciário já teve a oportunidade de apreciar esta matéria e de prover o correto entendimento acerca da finalidade do regime não-cumulativo previsto nas Leis n. 10.637/02 e 10.833/03, observe-se:

(...)

Data vênua, esta sensibilidade faltou ao AFRFB que desconsiderou a apuração de créditos advindos de parte dos insumos sem os quais o Impugnante não teria a menor possibilidade de manter suas atividades empresariais e industrializar seu produto final.

(...)

a.1) Da Adequada Definição De “insumo”

(...)

Daí a necessidade de o conceito de “insumo” ser amplo no caso das contribuições sociais (PIS/COFINS), uma vez que são incontáveis as situações que dão origem à formação da base de cálculo do PIS/COFINS (faturamento – receita bruta), devendo ser afastada, por exemplo, a rigidez imposta por instruções normativas. Por esta razão, tem sido combatida diversas tentativas de restringir o conceito de “insumos”, como o estabelecido pela IN SRF 404/04, por exemplo.

Neste caso específico, os Tribunais Judiciais vêm se posicionando em defesa do contribuinte e da estrutura jurídica nacional, como entende o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, observe-se:

(...)

Cabe destacar, outrossim, que o STJ alinhado a este entendimento, por meio do Resp nº 1.221.170, julgado sob a sistemática do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), já se pronunciou destacando que conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, e ressaltou com veemência a ilegalidade das restrições impostas por instruções

normativas, como a SRF ns. 247/2002 e 404/2004, que representariam em verdade uma afronta ao princípio da não cumulatividade, vejamos o acórdão a seguir:

(...)

Portanto, ao contrário do conceito restritivo de insumo aplicado pelo AFRFB, que entende que somente podem ser considerados insumos bens incorporados aos produtos fabricados e/ou consumidos no processo de industrialização, o STJ de forma bastante elucidativa explica que o conceito de insumo se define pelo critério da importância de determinado bem ou serviço na cadeia produtiva, verificando-se se são indispensáveis e essenciais ao objeto social do contribuinte, sem os quais ele não poderia entregar o bem ou serviço. Portanto, o conceito de “insumo” é amplo no caso das contribuições sociais (PIS/COFINS), uma vez que são incontáveis as situações que dão origem à formação da base de cálculo do PIS/COFINS (faturamento – receita bruta), devendo ser afastada, por exemplo, a rigidez imposta pela IN SRF 404/04, já que o critério que define o conceito de insumo é o da essencialidade e relevância do bem ou serviço no processo de produção, mesmo conceito utilizado pela fiscalização no caso dos autos.

B) DOS CRÉDITOS GLOSADOS RELATIVOS AOS BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS Consoante brevemente exposto, a fiscalização glosou créditos apurados em 2014 e 2015, referentes às aquisições de bens e serviços, que segundo o fiscal, não podem ser considerados insumos para fins de creditamento de PIS e da COFINS, visto que não se agregam aos produtos ou nenhum serviço que pudesse ser vendido pelo Impugnante. Ocorre que, consoante exposto nos itens anteriores, restou definido no Recurso Especial nº 1.221.170 – PR, publicado em 24/04/2018, 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. Por este motivo, passa-se a demonstrar nos tópicos seguintes que os itens glosados pela fiscalização são insumos imprescindíveis utilizados no processo produtivo do Impugnante.

(i) Das glosas referentes às comissões sobre vendas

(...)

Vejam, Julgadores, que as glosas de créditos realizadas sobre os valores pagos a títulos de comissões aos representantes comerciais representam a maior parte dos créditos apurados pelo Impugnante e glosados pela fiscalização. Ocorre que a atividade de representação comercial – que é remunerada mediante o pagamento de comissões – é etapa essencial e primordial e essencial para a realização do objeto social da Impugnante de fabricação e comércio atacadista de confecções.

(...)

Nota-se, portanto, que sem os serviços dos representantes comerciais sequer seria possível dar início ao processo de produção da maior parte das mercadorias

fabricadas pelo Impugnante, visto que ele trabalha predominantemente sob encomenda, tanto que suas maiores despesas são com representação comercial.

(...)

Isto posto, de acordo como o critério da essencialidade ou relevância, tem-se que a contratação de empresas de representação comercial não só é de extrema relevância, mas também essencial para a atividade do Impugnante, sendo esta a principal forma de o Impugnante realizar o seu objeto social, bem como abranger todo o seu mercado consumidor nacionalmente, motivo pelo qual se requer que sejam canceladas glosas realizadas, reconhecendo-se o direito do Impugnante a se creditar sobre as comissões pagas aos representantes comerciais.

(ii) Publicidade e Propaganda

(...)

Isto posto, de acordo como o critério da essencialidade ou relevância, tem-se que as despesas com “publicidade e propaganda” são essenciais e relevantes para a realização do objeto social do Impugnante, motivo pelo qual se requer sejam canceladas as glosas realizadas pela fiscalização. (iii) Das despesas com condomínio, seguro predial, manutenção e conservação predial, segurança e vigilância, manutenção de bens

(...)

Assim sendo, todos os gastos relacionados “com condomínio, seguro predial, manutenção e conservação predial, segurança e vigilância e manutenção de bens” são essências e relevantes no processo produtivo e de comercialização das mercadorias da Impugnante, motivo pelo qual se requer que sejam canceladas glosas realizadas, reconhecendo-se o direito do Impugnante a se creditar sobre referidos insumos.

(iv) Análise de crédito e financeira, telefone fixo, informática, internet

(...)

Isto posto, de acordo como o critério da essencialidade ou relevância, tem-se que os dispêndios com análise de “crédito e financeira, telefone fixo, informática e internet são de extrema relevância e essenciais para a atividade do Impugnante, sendo esta a única forma de o Impugnante realizar o seu objeto social, bem como abranger todo o seu mercado consumidor nacionalmente, motivo pelo qual se requer que sejam canceladas glosas realizadas, reconhecendo-se o direito do Impugnante a se creditar sobre os dispêndios como análise de crédito e financeira, telefone fixo, informática e internet.

(v) Assessoria e consultoria de site e manutenção de site

(...)

Desse modo, de acordo com o critério da essencialidade ou relevância, tem-se que os dispêndios com assessoria, consultoria e manutenção de site não só são de

extrema relevância, mas também essencial para a atividade do Impugnante, sendo esta a única forma de o Impugnante realizar o seu objeto social, bem como abranger todo o seu mercado consumidor, motivo pelo qual se requer que sejam canceladas glosas realizadas, reconhecendo-se o direito do Impugnante a se creditar sobre os valores devidos com assessoria, consultoria e manutenção de site.

(vi) Das despesas cartorárias, despesas com cobranças e protestos

(...)

Isto posto, de acordo como o critério da essencialidade ou relevância, tem-se que as despesas cartorárias, despesas com cobranças e protestos” são essenciais e relevantes para a realização do objeto social do Impugnante, motivo pelo qual se requer sejam canceladas as glosas realizadas pela fiscalização.

(vii) Correios e malotes

(...) Isto posto, de acordo como o critério da essencialidade ou relevância, tem-se que as despesas com “correios e malotes” são essenciais e relevantes para a realização do objeto social do Impugnante, motivo pelo qual se requer sejam canceladas as glosas realizadas pela fiscalização. (viii) Combustíveis e lubrificantes e manutenção de veículos

(...)

No entanto, diversamente do entendimento do Fisco, enfatiza-se que a aquisição dos combustíveis e lubrificantes citados são insumos essenciais para a produção, distribuição e comercialização dos produtos do Impugnante, e, portanto, estão diretamente relacionados aos gastos necessários para a realização da receita, sendo que tal custo é repassado ao produto final.

Ora, o Impugnante possui diversas filiais, de modo que a mercadoria é transportada aos centros de distribuição, bem como para as lojas do Impugnante. Julgadores, sem o custo do transporte por obvio sequer haveria como manter as atividades do Impugnante, visto que não haveria como realizar a circulação de sua mercadoria e sua venda, por consequência, não seriam geradas receitas. (...)

Isto posto, de acordo como o critério da essencialidade ou relevância, tem-se que as despesas com “combustíveis e lubrificantes e manutenção de veículos” são essenciais e relevantes para a realização do objeto social do Impugnante, motivo pelo qual se requer sejam canceladas as glosas realizadas pela fiscalização.

(ix) Medicina e Segurança do trabalho, material de segurança, ginástica laboral, cursos e treinamentos

(...)

Julgadores, o Impugnante precisa proporcionar um ambiente de trabalho seguro e sadio para os seus colaboradores, e para tanto, necessita fornecer materiais de

segurança, ginástica laboral, bem como cursos e treinamentos, tudo visando a saúde e o bem estar dos trabalhadores.

(...)

Outrossim, cabe ressaltar que a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, que os equipamentos de proteção individual (EPI) podem se enquadrar no conceito de insumos, quando utilizados pelos colaboradores no processo produtivo, e especialmente por que decorre de uma imposição legal, conforme trecho do voto do Min. Mauro Campbell Marques, que se perfilhou a tese da Min. Regina Helena sobre o assunto:

(...)

Isto posto, de acordo como o critério da essencialidade ou relevância, tem-se que as despesas com “medicina e segurança do trabalho, material de segurança, ginástica laboral, cursos e treinamentos” são essenciais e relevantes para a realização do objeto social do Impugnante, motivo pelo qual se requer sejam canceladas as glosas realizadas pela fiscalização.

(x) Das despesas com viagens, estadias, alimentação, seguro de vida e estacionamento

(...)

Contudo, tais gastos são essenciais e relevantes a atividade do Impugnante. Consoante já mencionado, o Impugnante realiza a distribuição de suas mercadorias para os centros de distribuição e para as lojas, de modo que comumente necessita arcar com os custos das viagens, estadias, alimentação, seguro e estacionamento dos colaboradores. Além disso, há situações em que, do mesmo modo, o Impugnante arcou com os referidos custos para as viagens dos representantes comerciais para as feiras atacadistas, a qual é vitrine da produção do Impugnante e da marca OPPNUS.

(...)

Isto posto, requer-se que sejam canceladas as glosas realizadas com viagens, estadias, alimentação, seguro de vida e estacionamento, por serem essenciais e relevantes a atividade do Impugnante. (xi) Honorários advocatícios, assessoria contábil e auditoria

(...)

Isto posto, requer-se que sejam canceladas as glosas referentes aos serviços de “honorários advocatícios, assessoria contábil e auditoria”, por serem essenciais e relevantes a atividade do Impugnante.

(xii) Das demais glosas realizadas

A fiscalização glosou créditos tomados pelo Impugnante sobre os seguinte bens e direitos, tais como:

a) *Material de uso e consumo, material de escritório, material de limpeza, copa e cozinha*

b) *Direitos autorais e royalties,*

d) *Doações, bens de pequeno valor,*

c) *Mensalidades e anuidades, assinatura de jornais e revistas.*

Como já fundamento, constata-se que insumo não possui uma conceituação taxativa, logo estes são despesas essenciais ao desenvolvimento da atividade da pessoa jurídica, não se restringindo as normativas, mas sim são todos os produtos/serviços intermediários que contribuam para a atividade empresarial, sendo diretos ou indiretos, incidindo o direito de crédito de tais valores para o desconto das contribuições para PIS e COFINS.

Sendo assim, é evidente que seria inviável a operacionalização das atividades produtivas sem que fossem realizada a limpeza no ambiente de trabalho, por questões de saúde e de qualidade da produção, de modo que o Impugnante necessita dispender gastos com matérias de limpeza em todos os seus estabelecimentos, sendo tais gastos essenciais e relevantes para a sua operação. Do mesmo, para o fim de viabilizar a fabricação, distribuição e venda das mercadorias, obviamente necessita de matérias tais como etiquetas, canetas entre outros, que são utilizados pelos colaboradores tanto para processar os pedidos e sua fabricação – ou seja, são utilizados em todas as etapas do processo de produção.

Além disso, considerando que os estabelecimentos do Impugnante por vezes estão localizados em Shopping atacadistas, o Impugnante obrigatoriamente necessita pagar “Direitos autorais e royalties” por músicas e propagandas que exigem este tipo de dispêndio.

Não obstante, pequenos gastos com manutenção de ar-condicionado, mensalidades e anuidades, assinatura de jornais e revistas e doações, são de praxe nos estabelecimentos, com vistas a proporcionar ambiente acessíveis e confortáveis, visando o bem estar dos lojistas/clientes Mensalidades e anuidades, assinatura de jornais e revistas, bem como o bom nome da marca OPPUNS em seus estabelecimentos.

Isto posto, requer-se que sejam cancelas as glosas realizadas sobre Material de uso e consumo, material de escritório, material de limpeza, copa e cozinha

b) *Direitos autorais e royalties,*

d) *Doações, bens de pequeno valor,*

c) *Mensalidades e anuidades, assinatura de jornais e revistas.*

IV.III. DAS RECEITAS OMITIDAS

IV.III.I. DAS RECEITAS FINANCEIRAS

Entre as infrações elencadas pela autoridade fiscal, entendeu a fiscalização que o Impugnante teria omitido receitas, relacionadas a receitas financeiras não apresentadas a tributação, no anocalendarário de 2016.

(...)

No entanto, tem-se que a fiscalização se equivoca quanto a apuração das receitas financeiras, visto que não considerou as despesas financeiras na composição da base de cálculo. Além disso, tem-se a ilegalidade das alíquotas majoradas de PIS e COFINS instituídas por decreto, conforme se passa a expor.

A) DA INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO - DA IMPOSSIBILIDADE DE FIXAÇÃO DE ALÍQUOTAS POR MEIO DE DECRETO – DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 27, § 2º, DA LEI Nº 10.865/2004 E DO ART. 1º, DO DECRETO Nº 8.426/2015

Julgadores, inicialmente, insta salientar que a Lei nº 10.865/2004, em seu art. 27, § 2º, delegou ao Poder Executivo a possibilidade de reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição para o PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras.

(...)

A denominada legalidade tributária, contemplada nos dispositivos acima transcritos, constitui uma garantia fundamental do contribuinte, sendo, portanto, cláusula pétrea (art. 60, § 4º, IV, da CF). Emanou tal princípio da insurgência dos contribuintes contra o arbítrio do soberano, ao qual restou imposta a necessidade de ouvir previamente os representantes dos contribuintes, de maneira que só fosse exigido aquilo que restasse expressamente aceito por eles. (...)

Assim, conclui-se que as alíquotas da contribuição para o PIS e da COFINS não poderão ser alteradas por meio de ato emanado do Poder Executivo, tendo em vista que, por se tratar de elemento essencial do tributo, não é possível que sua majoração ou redução seja definida por um decreto. (...)

Assim, observa-se que a delegação, ao Poder Executivo, da possibilidade de alteração das alíquotas do PIS e da COFINS incidentes sobre a receita financeira, nos termos do art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865/2004, se deu em flagrante violação ao princípio da legalidade (art. 150, I, da CF e art. 97, IV, do CTN), eis que aludida previsão não encontra respaldo nas exceções previstas pelo texto constitucional (art. 153, § 1º, CF). Impõe-se, desse modo, o reconhecimento da insubsistência do lançamento, visto a inconstitucionalidade/ilegalidade do art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865/2004, bem como do art. 1º, do Decreto nº 8.426/2015, diante da afronta ao art. 150, I, da CF, e ao art. 97, IV, do CTN.

B) DA INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO - DA VIOLAÇÃO À NÃO CUMULATIVIDADE DO PIS E DA COFINS – DO DIREITO AOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS DESPESAS FINANCEIRAS

Conforme já mencionado e se verifica do Termo de Verificação Fiscal (fls.39/41), o Impugnante foi autuado por não oferecer a tributação as receitas financeiras.

Com isso, a fiscalização aplicou a quota diferenciada, conforme estabelece o Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015, art. 1º caput e § 1º, sendo 0,65% de contribuição para PIS/PASEP e 4% para COFINS, conforme planilha a seguir que se coleciona novamente (fls.41):

(...)

Contudo, tem-se que o lançamento é insubsistente, visto que não há que se falar em omissão de receita. Conforme esclarecido a fiscalização, não caberia oferecer a tributação tais receitas, visto que o resultado financeiro da empresa seria uma receita financeira de R\$ 3.649.614,61 menos uma despesa financeira de R\$ 76.450.166,53, e com isso, não haveria base de cálculo de PIS e da COFINS. Conquanto a fiscalização tenha entendido que não cabe considerar as despesas financeiras, mas somente as receitas financeiras, tem-se que na apuração do PIS e da COFINS as despesas também devem ser consideradas.

Conforme salientado anteriormente, tem-se que a técnica empregada para concretizar a não cumulatividade do PIS e da COFINS se dá por meio da apuração de créditos pelo próprio contribuinte, para dedução do montante a ser recolhido a título de aludidas contribuições.

(...)

Constata-se assim que, a despeito do Poder Executivo ter restabelecido as alíquotas de PIS e de COFINS incidentes sobre receitas financeiras, não retomou a sistemática de creditamento de referidos valores, em flagrante violação à não-cumulatividade e, conseqüentemente, à própria Constituição Federal (art. 195, § 12).

(...)

Destarte, sabendo-se que para a obtenção de ordem lógica das disposições normativas deve-se expressar nos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo ou as exceções à regra por este estabelecida (art. 11, III, “c”, da Lei Complementar nº 95/1998 e art. 23, III, “c”, Decreto nº 4.176/2002), tem-se como evidente, da leitura do artigo supratranscrito, a necessária vinculação do restabelecimento da alíquota (art. 27, § 2º) ao desconto do crédito (art. 27, caput).

Em fato, a autorização do desconto dos créditos, nesses casos, não se trata de mera faculdade do Poder Executivo, mas de dever decorrente do princípio constitucional da não-cumulatividade, o qual não poderá ser restringido por meio de normas infraconstitucionais.

(...)

Assim, tendo em vista que as despesas financeiras constituem insumo essencial à realização das atividades empresariais do Impugnante, bem como seu direito à retomada de crédito de PIS e COFINS incidentes sobre receitas financeiras (decorrente do princípio constitucional da não-cumulatividade - art. 195, § 12),

tem-se que o lançamento deveria ter levado em consideração também as despesas financeiras do Impugnante, de modo que a apuração realizada pela fiscalização é insubsistente.

b.1) DA VIOLAÇÃO À NÃO-CUMULATIVIDADE DO PIS E DA COFINS – DO DIREITO AOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS DESPESAS FINANCEIRAS

Caso não se considere insubsistência do lançamento sobre as receitas financeiras sobre os termos do tópico anterior, ainda assim, tem-se que deve ser reconhecido o direito do Impugnante a tomar os créditos sobre as despesas financeiras, visto se enquadrarem no conceito de insumos nos termos da legislação.

(...)

Eventualmente, para efeitos tributários ao PIS/COFINS, será insumo todo bem e serviço, necessário e útil do desempenho da atividade empresarial, portanto, não pode ser fixado um rol taxativo, mas sim diversos fatores essenciais ao desenvolvimento da atividade empresarial. Não obstante, o Superior Tribunal de Justiça entende que os insumos que geram direito ao crédito de PIS/COFINS são aqueles essenciais à atividade da empresa, vejamos:

(...)

Igualmente, vale ressaltar que o respectivo tema fora protocolizado no dia 19/12/2013, perante o Supremo Tribunal Federal e em 04/09/2014 fora reconhecida sua repercussão geral: (...) Diante das aludidas particularidades, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) vem admitindo serem insumos todos os dispêndios necessários à operabilidade da pessoa jurídica, assim consideradas aquelas que preenchem os requisitos de custos e despesas operacionais para fins de cálculo do lucro real (arts. 290 e 299 do RIR/99):

(...)

Verifica-se, portanto, a existência de uma tendência atual nos julgamentos dos Tribunais administrativos e judiciais que busca flexibilizar o conceito de insumo adotado até o presente momento pela Receita Federal do Brasil, ampliando a possibilidade de créditos de PIS e COFINS quando estiver evidenciado que o produto ou serviço é utilizado na prestação do serviço ou em sua produção, seja como fator direto ou indireto no processo produtivo.

No caso em análise, os valores referentes as despesas financeiras oriundas de empréstimos e financiamentos, as quais são essenciais para a manutenção da atividade empresarial do Impugnante, bem como essenciais para desenvolvimento de sua produção de produtos, para aquisição de estoque, manutenção da parte operacional e administrativa, ou seja, as despesas financeiras são necessárias a todos setores da atividade de Impugnante.

Desse modo, requer seja reconhecida a essencialidade da utilização das despesas financeiras, tendo em vista a atividade econômica realizada, com o consequente enquadramento como insumos, para efeito de creditamento no regime de não-

cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, procedendo-se a reapuração dos créditos da não cumulatividade sobre tais despesas.

IV.III.II. DAS RECEITAS OPERACIONAIS

Entre as infrações elencadas pela autoridade fiscal, entendeu a fiscalização que o Impugnante teria omitido receita, relacionadas as receitas operacionais que não foram informadas (e tributadas) em EFD-Contribuições. Segundo o Auditor Fiscal, da análise dos lançamentos efetuados na conta 3.01.01.04.000000003 - VALORES RECUPERADOS, no importe de R\$ 504.823,79, consubstanciam-se em receitas operacionais não fornecidas a tributação. Com isso, as receitas tidas como omitidas, foram objetos de ação fiscal, conforme tabela anexada às fls. 45, cobrando-se PIS/Pasep e COFINS respectivamente, a saber 1,65% sobre PIS/PASEP e 7,6% sobre COFINS.

Contudo, ao contrário do alegado pela fiscalização, o Impugnante não omitiu tais valores a tributação. Sobre os lançamentos a crédito na conta 3.01.01.04.000000003 VALORES RECUPERADOS, o Impugnante esclareceu a fiscalização que tais valores se referem aos importes a serem descontados de terceirizados prestadores de serviços, decorrente de apontamento de defeitos, seja no processo produtivo ou apontados por clientes quando da aquisição das mercadorias.

Esclarece-se, Julgadores, que o Impugnante no momento em que é feito esse lançamento em conta corrente do terceirizado, é reconhecida uma receita na contabilidade para fins de controle.

No entanto, essa receita pode vir a se realizar se o Impugnante futuramente conseguir descontar o valor do terceirizado, mas pode também não ser realizada, caso esse terceirizado não venha a efetuar mais nenhuma produção para a empresa.

Ora, portanto, tratando-se de valores a serem recuperados (futuramente), para descontos futuros de serviços de terceirizados, não se trata de ingresso de receita tributável, decorrente da atividade do Impugnante, como entendeu a fiscalização. Pelo contrário, na realidade tais valores podem ser tomados como despesas a serem recuperadas, já que tem como origem defeitos na produção.

Assim, repisa-se, há apenas o reconhecimento da receita, para fins contábeis e de controle, mas não significa que é ingresso de receita nova, para fins de tributação de PIS e da COFINS. Aliás, conforme esclarecido a fiscalização, tais valores podem vir a não ser realizados, já que se tratam de créditos para serem descontados de forma futura dos terceirizados. Portanto, os valores lançados na contabilidade como “VALORES RECUPERADOS” não podem ser reconhecidos como “receita”, e integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS.

(...)

Desse modo, o lançamento sobre os valores recuperáveis por defeitos na mercadoria ou no processo produtivo é insubsistente, vez que em desalinho com fato gerador tributável do PIS e da COFINS, pois não configura ingresso de receita. Nesse sentido, citam-se decisões proferida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que reconheceu a insubsistência do lançamento sobre valores lançados na contabilidade como recuperação de despesas:

(...)

Portanto, considerando que não se tratam tais valores de receita tributável, não há que se falar em omissão de tais valores a tributação, e por conseguinte, deve ser considerado insubsistente o lançamento de PIS e da COFINS sobre receitas contabilizadas pelo Impugnante na conta 3.01.01.04.000000003 VALORES RECUPERADOS.

V. DOS PEDIDOS

Ante todo o exposto, requer que a presente impugnação seja recebida, acolhida e provida a fim de: PRELIMINARMENTE

a) ANULAR o lançamento, haja vista a ilegalidade de todo o procedimento fiscal diante da ausência de ciência do Impugnante das prorrogações dos prazos do MPF, com base no art. 59, inc. II do Decreto 70.235/72, nos termos do item III.I.

b) ANULAR o lançamento, haja vista o vício quanto ao critério quantitativo do fato gerador, em desconformidade com o disposto no art. 142 do CTN, diante da não exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos do item III.II.;

c) Alternativamente ao item a), por considerar definitiva a decisão de mérito no sentido de que, de fato, o ICMS não pode ser validamente incluído na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, bem como em decorrência da decisão proferida na ação judicial nº 5006399- 57.2014.4.04.7004, além de expressa recomendação de que cuida o § 2º, art. 62, do RICARF, DETERMINAR a realização de diligência fiscal para apurar os valores que devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, nos termos do item III.III;

No MÉRITO:

d) DECLARAR a insubsistência do lançamento, cancelando as glosas de créditos realizadas pela fiscalização relacionados a bens e serviços considerados insumos, vistos que essências e relevantes as atividades do Impugnante, nos termos do item IV.II e subitens, cancelando-se as glosas sobre (i) Comissões sobre vendas, (ii) Publicidade e Propaganda; (ii) Das despesas com condomínio, seguro predial, manutenção e conservação predial, segurança e vigilância, manutenção de bens; (iv) Análise de crédito e financeira, telefone fixo, informática, internet; (v) Assessoria e consultoria de site e manutenção de site; (vi) Das despesas cartorárias, despesas com cobranças e protestos; (vii) Correios e malotes; (viii) Combustíveis e lubrificantes e manutenção de veículos; (ix) Medicina e Segurança do trabalho, material de segurança, ginástica laboral, cursos e treinamentos; (x)

Das despesas com viagens, estadias, alimentação, seguro de vida e estacionamento; (xi) Honorários advocatícios, assessoria contábil e auditoria, (xii) Demais glosas: material de uso e consumo, material de escritório, material de limpeza, copa e cozinha; direitos autorais e royalties, doações, bens de pequeno valor, mensalidades e anuidades, assinatura de jornais e revistas.

e) DECLARAR a insubsistência do lançamento decorrente de omissão de receitas de financeiras, visto a inconstitucionalidade/ilegalidade do art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865/2004, bem como do art. 1º, do Decreto nº 8.426/2015, diante da afronta ao art. 150, I, da CF, e ao art. 97, IV, do CTN, nos termos do item IV.III.I.A;

f) Alternativamente ao item e) DECLARAR a insubsistência do lançamento decorrente de omissão de receitas financeiras, haja vista que não foram consideradas as despesas financeiras na apuração realizada pela fiscalização, nos termos do item IV.III.I.B);

g) Alternativamente ao item f) seja reconhecida a essencialidade da utilização das despesas financeiras, tendo em vista a atividade econômica realizada, com o consequente enquadramento como insumos, para efeito de creditamento no regime de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, procedendo-se a reapuração dos créditos da não cumulatividade sobre tais despesas, nos termos do item IV.III.I.B.b.1);

h) DECLARAR a insubsistência do lançamento decorrente de omissão de receitas operacionais, considerando que os valores contabilizadas pelo Impugnante na conta 3.01.01.04.00000003 VALORES RECUPERADOS não se tratam de receitas tributáveis, nos termos do item IV.III.II.

Para fazer prova de suas alegações, a Impugnante juntou ao PAF os seguintes Anexos: - fls. 239/254 e 269: Documentos de Identificação e Representação; - fl. 255: Cópia da Lei nº 6.802/1980; - fls. 256/260: Apelação Cível nº 5006399-57.2014.4.04.7004/PR - TRF DA 4ª REGIÃO; - fls. 261/268: REsp nº 1.848.256-PR - STJ, com certidão de trânsito em julgado.

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação e conforme ementa do Acórdão nº 101-010.693 apresenta o seguinte resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2016 PIS. PASEP. COFINS. CRÉDITOS DO REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA PELO STJ NO RESP 1.221.170/PR. PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05/2018 E IN RFB Nº 1.911/2019. O Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018 e a Instrução Normativa RFB nº 1.911/2019 são normativos editados que já contemplam a definição do conceito de insumo estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR. Se, por um lado, a decisão do STJ

afastou o antigo critério mais restritivo (“conceito físico”), por outro lado, igualmente repeliu que fosse adotado critério demasiado elastecido de “custos e despesas operacionais” utilizados na legislação do Imposto de Renda (“conceito econômico”). Somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, excluindo-se do conceito itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil, etc., bem como itens relacionados à atividade de revenda de bens. O processo de produção de bens encerra-se, em geral, com a finalização das etapas produtivas do bem e o processo de prestação de serviços geralmente se encerra com a finalização da prestação ao cliente, excluindo-se do conceito de insumos itens utilizados posteriormente à finalização dos referidos processos, salvo exceções justificadas. À exceção da previsão específica do art. 3º, inc. X, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, não são considerados insumos os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas, inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc., ressalvadas as hipóteses em que a utilização do item é especificamente exigida pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades, como no caso dos equipamentos de proteção individual (EPI).

PIS. PASEP. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INCIDÊNCIA SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS. TESE DE REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 939 DO STF. RE Nº 1.043.313/PR. ADI Nº 5277. Consoante estatuído pelo Decreto nº 8.426/2015, ficam restabelecidas as alíquotas de PIS/COFINS incidentes sobre receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições. Restabelecimento de alíquotas julgado constitucional pelo STF em sede de repercussão geral.

PIS. PASEP. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESA FINANCEIRA. Desde agosto de 2004, não há mais a previsão legal para se descontar crédito calculado sobre despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos tomados de pessoa jurídica. PIS. PASEP. COFINS.

NÃO CUMULATIVIDADE. FATO GERADOR. RECEITA BRUTA. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS, DEDUÇÕES OU PROVISÕES. A Contribuição para o PIS/PASEP e a Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Integram a receita bruta operacional as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, nos termos do inciso III do art. 44 da Lei nº 4.506/1964.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2016

PIS. PASEP. COFINS. CRÉDITOS DO REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA PELO STJ NO RESP 1.221.170/PR. PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05/2018 E IN RFB Nº 1.911/2019.

O Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018 e a Instrução Normativa RFB nº 1.911/2019 são normativos editados que já contemplam a definição do conceito de insumo estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR. Se, por um lado, a decisão do STJ afastou o antigo critério mais restritivo (“conceito físico”), por outro lado, igualmente repeliu que fosse adotado critério demasiado elástico de “custos e despesas operacionais” utilizados na legislação do Imposto de Renda (“conceito econômico”). Somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, excluindo-se do conceito itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil, etc., bem como itens relacionados à atividade de revenda de bens. O processo de produção de bens encerra-se, em geral, com a finalização das etapas produtivas do bem e o processo de prestação de serviços geralmente se encerra com a finalização da prestação ao cliente, excluindo-se do conceito de insumos itens utilizados posteriormente à finalização dos referidos processos, salvo exceções justificadas. À exceção da previsão específica do art. 3º, inc. X, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, não são considerados insumos os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas, inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc., ressalvadas as hipóteses em que a utilização do item é especificamente exigida pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades, como no caso dos equipamentos de proteção individual (EPI).

PIS. PASEP. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INCIDÊNCIA SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS. TESE DE REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 939 DO STF. RE Nº 1.043.313/PR. ADI Nº 5277.

Consoante estatuído pelo Decreto nº 8.426/2015, ficam restabelecidas as alíquotas de PIS/COFINS incidentes sobre receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições. Restabelecimento de alíquotas julgado constitucional pelo STF em sede de repercussão geral.

PIS. PASEP. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESA FINANCEIRA.

Desde agosto de 2004, não há mais a previsão legal para se descontar crédito calculado sobre despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos tomados de pessoa jurídica. PIS. PASEP. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. FATO GERADOR. RECEITA BRUTA. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS, DEDUÇÕES OU PROVISÕES.

A Contribuição para o PIS/PASEP e a Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Integram a receita bruta operacional as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, nos termos do inciso III do art. 44 da Lei nº 4.506/1964.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2016 NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO OU DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. HIPÓTESES TAXATIVAS DO PAF. DECRETO Nº 70.235/1972.

O PAF dedica capítulo específico às nulidades, prevendo, de forma taxativa, as suas hipóteses. Não há que se falar em nulidade quando o lançamento observa todos os requisitos previstos no artigo 142 do CTN e no art. 59 do PAF

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL. TDPF. CIÊNCIA E PRORROGAÇÕES.

Consoante Portaria RFB nº 6.478/2017, com permissivo legal do Decreto nº 3.724/2001, a ciência do TDPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, mediante a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal. As alterações e prorrogações são procedidas mediante registro eletrônico no próprio TDPF.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL. TDPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) é mero instrumento de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização. Eventuais falhas na emissão ou prorrogação do TDPF, não caracterizadas no presente PAF, não implicam a nulidade do procedimento fiscal. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO. PREVALÊNCIA DO PROCESSO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. DESISTÊNCIA DO RECURSO INTERPOSTO.

À luz do Parecer Normativo Cosit nº 7/2014, Portaria ME nº 340/2020 e Súmula CARF nº 01, a propositura de ação judicial contra a Fazenda Nacional com o mesmo objeto do processo administrativo, antes ou depois do lançamento de ofício, importa a renúncia às instâncias administrativas, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA. NÃO APRECIÇÃO DAS ALEGAÇÕES APRESENTADAS. FASE LITIGIOSA NÃO INSTAURADA. DECISÃO FORMAL DECLARATÓRIA DE DEFINITIVIDADE DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA.

Não conhecida a impugnação em decorrência da concomitância entre PAF e Processo Judicial com o mesmo objeto, não se instaura a fase litigiosa do contencioso tributário, cabendo à autoridade julgadora emitir decisão formal

declaratória da definitividade do lançamento tributário. COSIT/RFB. EFEITO VINCULANTE NO ÂMBITO DA RFB.

Consoante art. 12 da Portaria RFB nº 1.936/2018, os pareceres normativos e as soluções de consulta emitidas pela Cosit são dotadas de efeito vinculante no âmbito da RFB.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. NÃO VINCULAÇÃO. Salvo as exceções expressas no ordenamento jurídico pátrio, as referências a entendimentos de segunda instância administrativa ou judiciais, bem como a manifestações da doutrina especializada, não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE DE COMANDO NORMATIVO. ART. 26-A DO PAF.

Não compete à autoridade julgadora apreciar a legalidade ou constitucionalidade do comando legal. Verificadas as condições estabelecidas na legislação tributária, impõe-se às autoridades fiscais o lançamento tributário, mediante atividade plenamente vinculada. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. Consoante art. 18 do PAF, a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduz os argumentos apresentados em sede de impugnação, anexou ao processo documentos que entende lhe socorrer.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Conforme já relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ que julgou improcedente a Impugnação apresentada pela Recorrente e manteve o crédito tributário.

Preliminar

Preliminarmente, alega a Recorrente a nulidade do Auto de Infração em razão da suposta ausência de ciência das prorrogações de prazo do Termo de Distribuição do Procedimento

Fiscal (TDPF) e vício quanto ao critério quantitativo diante da não exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições sociais.

Contudo, razão não lhe assiste e nos termos do inciso I, §12 do art. 114 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), adoto os fundamentos da decisão recorrida, quais sejam:

Inicialmente, é preciso esclarecer que o processo administrativo fiscal é regulado por legislação específica, no caso, o Decreto nº 70.235/1972 (PAF), o qual dedica capítulo específico às nulidades, prevendo, de forma taxativa, as suas hipóteses.

Vejamos: Decreto nº 70.235/1972 (PAF)

CAPÍTULO III Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade. (grifos não constam no original)

Considerando os elementos que o PAF prevê expressamente como indispensáveis à exigência de crédito tributário em autos de infração, vemos a presença de todos esses requisitos nos lançamentos realizados, a saber:

Decreto nº 70.235/1972 (PAF)

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova

indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

(grifos não constam no original)

No caso em análise, verifica-se que os Autos de Infração de fls. 02/11 e 12/21 foram lavrados por autoridade fiscal competente (Auditora-Fiscal da Equipe Regional de Fiscalização 28 da Delegacia da Receita Federal em Santo André – DRF/SAE, com descrição das infrações apuradas e apontamentos dos enquadramentos legais, atendendo a todos os demais requisitos formais necessários a sua validade.

Também se constata que foi oportunizado o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, havendo prova nos autos de que a Interessada foi regularmente cientificada (fls. 151/153), com acesso a todas as informações existentes no presente processo administrativo fiscal.

Assim, tendo em vista que os Autos de Infração foram lavrados por autoridade fiscal competente e que não houve qualquer violação ao direito de defesa da Manifestante, inaplicáveis as hipóteses de nulidade alegadas, conforme se verá nos tópicos específicos a seguir.

AUSÊNCIA DE CIÊNCIA DAS PRORROGAÇÕES DE PRAZO DO TDPF

Preliminarmente, a Impugnante alegou a ilegalidade de todo o procedimento fiscal, diante da sua alegação de ausência de ciência das prorrogações dos prazos do MPF (Mandado de Procedimento Fiscal), com base no art. 59, inc. II, do Decreto nº 70.235/1972 (doravante “PAF”), consoante alegações no tópico III.I da peça de defesa (fls. 162/166).

Inicialmente, é preciso apontar que, desde a edição da Portaria RF13 nº 1.687/2014 (DOU de 18/09/2014), com a revogação da Portaria RF13 nº 3.014/2011 (DOU de 30/06/2011), não há que se falar mais em Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), visto que ele foi substituído pelo Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF).

Na seqüência, houve a revogação da Portaria RF13 nE' 1.687/2014 pela Portaria RFB n 6.478/2017 (DOU de 02/01/2018, seção EXTRA), norma em vigência até hoje e que abarca o período da fiscalização em análise.

Na referida Portaria RFB n' 6.478/2017 (DOU de 02/01/2018, seção EXTRA), consta claro que:

- os procedimentos fiscais são instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado por Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF); - a ciência do TDPF pelo fiscalizado se dá no sítio da RFB na Internet, mediante a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal;

- as alterações no procedimento fiscal, inclusive decorrentes de prorrogação de prazo, são procedidas mediante registro eletrônico no próprio TDPF, conforme modelo aprovado na própria Portaria; - os prazos previstos no art. 11 podem ser prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento fiscal.

Vejamos:

Portaria RFB nº 6.478/2017 (DOU de 02/01/2018, seção EXTRA)

Art. 4º Os procedimentos fiscais serão instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

(...)

§ 4º A ciência do TDPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço, mediante a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento.

(...)

Art. 9º As alterações no procedimento fiscal decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela sua execução ou supervisão bem como as relativas ao exame dos tributos e período de apuração, excetuados os casos que se enquadrem na hipótese prevista no art. 8º, serão procedidas mediante registro eletrônico no próprio TDPF, conforme modelo aprovado por esta Portaria.

(...)

Art. 11. Os procedimentos fiscais deverão ser executados nos seguintes prazos:

I - 120 (cento e vinte) dias, no caso de procedimento de fiscalização; e II - 60 (sessenta) dias, no caso de procedimento fiscal de diligência.

§ 1º Os prazos de que trata o caput poderão ser prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento fiscal e serão contínuos, excluindo-se da sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, conforme os termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972.

(...)

(grifos não constam no original)

Importante consignar que o disciplinamento acima encontra permissão legal nos artigos 2º e 13 do Decreto nº 3.724/2001, que regulamenta o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001:

Decreto nº 3.724/2001

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB serão executados por ocupante do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e terão início mediante expedição prévia de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF, conforme procedimento a ser estabelecido em ato do Secretário da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

(...)

§ 4º O Secretário da Receita Federal do Brasil estabelecerá os modelos e as informações constantes do TDPF, os prazos para sua execução, as autoridades fiscais competentes para sua expedição, bem como demais hipóteses de dispensa ou situações em que seja necessário o início do procedimento antes da expedição do TDPF, nos casos em que haja risco aos interesses da Fazenda Nacional. (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

(...)

Art. 13. A Secretaria da Receita Federal editará instruções necessárias à execução do disposto neste Decreto. No caso em análise, vê-se o cumprimento de todas as normas no que diz respeito à formalização e prorrogações do TDPF. A formalização do procedimento fiscal, com a ciência do seu início ao contribuinte, consta relatado pela autoridade fiscal à fl. 25:

(...)

No Arquivo Não-Paginável relativo ao Termo de Anexação de fl. 54 (DOC 2), juntado pela autoridade fiscal ao PAF, vê-se a presença do “Termo de Início de Procedimento Fiscal”. Neste, vê-se com clareza, logo no início do termo, a “Identificação da Ordem”, em que constam tanto o “Número do TDPF” quanto o seu “Código de Acesso”. Ademais, ao final do termo, vê-se que a Interessada foi devidamente orientada pela autoridade fiscal no tópico 14. Vejamos:

(...)

À fl. 53 do PAF, consta, também, uma cópia do TDPF, em que se vê claramente todas as informações necessárias, incluindo todas as prorrogações que foram necessárias no curso do procedimento fiscal. Para a confirmação de todo o exposto acima, este Relator procedeu, inclusive, a uma consulta ao TDPF pelo link abaixo, confirmando a presença de todas as informações necessárias no TDPF, bem como do “DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÕES” ao seu final:

(...)

Dessa forma, vê-se como totalmente improcedente a alegação da Impugnante de que teria tido qualquer preterição no seu direito de defesa, visto que as informações referentes às prorrogações do TDPF sempre estiveram à sua plena disposição, no estrito cumprimento da legislação atinente exposta ao longo deste tópico.

Ademais, a alegação da Impugnante se mostra ainda mais contraditória e incoerente quando analisamos outros pontos do PAF, sobretudo dos elementos relatados pela autoridade fiscal presentes às fls. 25/26 e juntados no Arquivo Não-Paginável relativo ao Termo de Anexação de fl. 54 (DOC 2):

- o desenvolvimento do procedimento fiscal se deu naturalmente e contou com a emissão de diversos termos de intimação no seu decorrer (Termo de Início e mais 8 Termos de Intimações Fiscais), ou seja, houve plena e natural interação entre a autoridade fiscal e a fiscalizada ao longo do período em que, agora, a Impugnante diz ter tido o seu direito de defesa afetado;

- parte do tempo necessário para a conclusão da fiscalização se deu por conta do comportamento da própria Impugnante, que sequer apresentou resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, o que gerou a necessidade de reintimação, conforme figura abaixo, e formulou pedido de prorrogação de prazo de resposta quando teve necessidade, a exemplo do pedido formulado em 19/09/2019, referente ao Termo de Intimação Fiscal 3, também reproduzido abaixo;

- embora sequer fosse necessário, ao longo das Intimações juntadas no Arquivo NãoPaginável relativo ao Termo de Anexação de fl. 54 (DOC 2), vê-se que a autoridade-fiscal tinha como praxe dar ciência à fiscalizada, logo no início dos termos, sobre a continuidade do procedimento fiscal, conforme se vê no Termo de Intimação Fiscal e Constatação – TIF Nº 1, reproduzido acima.

O mesmo se observou nos Termos de Intimação Fiscal 2, 3, 4, 5, 6, 7 e 8, ou seja, em TODAS as intimações.

Por fim, deve-se anotar que mesmo que houvesse qualquer um dos equívocos no TDPF apontado pelo Impugnante, o que se cogita apenas por força argumentativa, mesmo assim não se decretaria a nulidade invocada, porque a

jurisprudência administrativa há muitos anos inclinou-se no sentido de que o TDPF é mero instrumento de planejamento e controle da ação fiscal por parte da Administração Tributária, não viciando o lançamento.

Neste sentido, são inúmeros os julgados no CARF, a exemplo dos seguintes acórdãos: Acórdão nº 1302-004.408, sessão de 11/03/2020; Acórdão nº 2402-008.221, sessão de 04/03/2020; Acórdão nº 1003-001.140, sessão de 06/11/2019; Acórdão nº 1201-003.141, sessão de 18/09/2019; Acórdão nº 3201-005.574, sessão de 21/08/2019.

Também se constatou que foi oportunizado o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, havendo prova nos autos de que a Interessada foi regularmente cientificada (fls. 151/153), com acesso a todas as informações existentes no presente processo administrativo fiscal. Não se pode perder de vista que é “a impugnação da exigência [que] instaura a fase litigiosa do procedimento” (art. 14 do PAF), ou seja, é justamente a fase atual, do contencioso tributário, que a Impugnante dispõe para exercer o seu pleno direito de defesa, sendo facultada a ela aduzir todos os motivos de fato e de direito, bem como juntar aos autos toda a documentação que julgar necessária, nos termos do art. 14 do PAF.

Tanto assim que o lançamento de ofício pode ser realizado até mesmo sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. É o que consta da Súmula CARF n 46, vinculante no âmbito da Administração Tributária, consoante Portaria MF nE' 277, de 07/06/2018 (DOU de 08/06/2018).

Em vista do exposto, e com fundamento no art. 59 do PAF, em não havendo qualquer hipótese de nulidade ou cerceamento no direito de defesa da Manifestante, há de ser rejeitada a preliminar de nulidade arguida contra os Autos de Infração.

Assim, ante ao exposto, rejeito a preliminar arguida.

Quanto a arguição de nulidade em razão do vício quanto ao critério quantitativo diante da não exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições sociais, a decisão de 1ª instância não conheceu da matéria e declarou a definitividade do lançamento tributário neste ponto, em razão da concomitância com ação judicial proposta pela Recorrente com o mesmo objeto, consoante a Súmula CARF n 1 e o Parecer Normativo COSIT n 7/2014, cabendo à unidade da RFB de origem o controle de eventuais repercussões sobre o crédito tributário, mormente diante da informação de decisão judicial favorável à Recorrente, já transitada em julgado, nos autos da Ação Judicial Ordinária n 5006399-57.2014.4.04.7004, da Seção Judiciária do Paraná da Justiça Federal

Portanto, pelas mesmas razões, em conformidade com o precitado Parecer Normativo Cosit nº 7, de 22 de agosto de 2014, não conheço desta matéria, com a consequente

não apreciação das alegações apresentadas pela Recorrente nessa parte específica do Recurso, pois já submetidas à apreciação do Poder Judiciário.

Mérito

Inicialmente, antes de enfrentar o mérito das glosas efetuadas, necessário se faz analisar a legislação relativa apuração e aproveitamento desses créditos e, nesse sentido estabelecem respectivamente a Lei nº 10.833/2003 e Lei nº 10.637/2002:

Lei nº 10.833/2003

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

(...)

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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - 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; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - 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; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do **caput**, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão de obra paga a pessoa física;

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como

insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

Também deve ser observado o Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, a saber:

“Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.”

Ademais, deve-se observar ainda a Sumula Carf. 171.

Dito isto, considerando ter a Recorrente por objeto social a exploração no ramo de: confecção de peças do vestuário; comércio atacadista de artigos do vestuário e complementos; confecção de roupas íntimas e fabricação de artigos para viagem, bolsas e semelhantes de qualquer material; atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica e atividades de contabilidade, passa-se a análise das glosas mantidas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ:

(i) Das glosas referentes às comissões sobre vendas

Destaque-se que essas despesas não foram contempladas entre os itens passíveis de creditamento, conforme definido no artigo 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como, não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018.

Portanto, glosa mantida.

(ii) Publicidade e Propaganda

Destaque-se que essas despesas não foram contempladas entre os itens passíveis de creditamento, conforme definido no artigo 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como, não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018.

Portanto, glosa mantida.

(iii) Das despesas com condomínio, seguro predial, manutenção e conservação predial, segurança e vigilância, manutenção de bens

Defende a Recorrente que além do aluguel, ela deve obrigatoriamente realizar gastos com a conservação predial dos locais onde está estabelecido, visando a segurança e a operação regular de suas atividades de acordo a legislação.

Argumenta que gastos com segurança e vigilância são essenciais para evitar furtos e/ou perdas das mercadorias, bem como para garantir a segurança dos colaboradores e clientes enquanto estiverem nos estabelecimentos da Recorrente, sendo, portanto, absolutamente essenciais à sua atividade.

Conclui serem as despesas essenciais e relevantes no processo produtivo e de comercialização de suas mercadorias, motivo pelo qual requer sejam canceladas glosas realizadas, reconhecendo-se o direito de se creditar sobre referidos insumos.

Contudo, razão não lhe assiste uma vez que essas despesas não foram contempladas entre os itens passíveis de creditamento, conforme definido no artigo 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como, não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018.

Portanto, glosas mantidas.

(iv) Análise de crédito e financeira, telefone fixo, informática, internet

Destaque-se que essas despesas não foram contempladas entre os itens passíveis de creditamento, conforme definido no artigo 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como, não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018.

Portanto, glosa mantida.

(v) Assessoria e consultoria de site e manutenção de site

Destaque-se que essas despesas não foram contempladas entre os itens passíveis de creditamento, conforme definido no artigo 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como, não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018.

Portanto, glosa mantida.

(vi) Das despesas cartorárias, despesas com cobranças e protestos

Destaque-se que essas despesas não foram contempladas entre os itens passíveis de creditamento, conforme definido no artigo 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como, não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018.

Portanto, glosa mantida.

(vii) Correios e malotes

Destaque-se que essas despesas não foram contempladas entre os itens passíveis de creditamento, conforme definido no artigo 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como, não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018.

Portanto, glosa mantida.

(viii) Combustíveis e lubrificantes e manutenção de veículos

Em relação a tais despesas, alega a fiscalização tratar-se de aquisições de combustíveis e lubrificantes, bem como dispêndios com manutenção de veículos, não geram créditos de PIS e da COFINS, tendo em vista que não se incorporam ou não são consumidos no processo de industrialização.

Defende a Recorrente ser a aquisição dos combustíveis e lubrificantes insumos essenciais para a produção, distribuição e comercialização de seus produtos, e, portanto, estão diretamente relacionados aos gastos necessários para a realização da receita, sendo que tal custo é repassado ao produto final.

Esclarece possuir diversas filiais, de modo que a mercadoria é transportada aos centros de distribuição, bem como para suas filiais. Argumenta que, sem o custo do transporte por obvio sequer haveria como manter suas atividades, visto que não haveria como realizar a circulação de sua mercadoria e sua venda, por consequência, não seriam geradas receitas.

Tais despesas também correspondem a combustíveis dos representantes comerciais, para que estes participem de eventos onde são divulgadas as peças e a marca da OPPNUS.

A DRJ manteve a glosa por entender que a Recorrente não poderia se creditar de despesas voltadas ao frete dos seus produtos acabados, menos ainda poderá em relação ao custeio do combustível de seus representantes comerciais, por total falta de previsão legal, consoante já exposto no tópico acima, quando se tratou das comissões sobre vendas pagas a empresas de representação comercial.

Ocorre que, a operação de transferência dos produtos acabados da Recorrente entre suas filiais representa etapa de serviço intermediário necessário para a efetivação de suas vendas. No processo de venda de mercadorias, cada empresa adota estruturas operacionais próprias, muitas vezes englobando centros de distribuição, tendo em vista um planejamento próprio, tanto para viabilizar a venda em todo o território nacional, quanto para facilitar a logística de vendas.

Essa transferência de mercadorias pode se dar por frota própria ou por terceiros contratados especificamente para este fim. Neste processo, todos os custos relativos ao transporte são suportados pelo próprio contribuinte.

Assim, ao frete de transferência dos produtos acabados entre os estabelecimentos da empresa, a operação representa etapa de serviço intermediário necessário para a efetivação da venda. No processo de venda de mercadorias, cada empresa adota estruturas operacionais próprias, muitas vezes englobando centros de distribuição, tendo em vista um planejamento próprio, tanto para viabilizar a venda em todo o território nacional, quanto para facilitar a logística de vendas.

Nesse sentido decisão proferida por este Conselho no processo n.o 10380.903942/2013-09:

Número do processo: 10380.903942/2013-09

Turma: Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Thu Jun 29 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Mon Aug 28 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR. O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de COFINS foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. São insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada pela empresa. COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E GÁS PARA EMPILHADEIRAS. CRÉDITO.

*POSSIBILIDADE. INSUMO. Os combustíveis, lubrificantes e gás utilizados nas empilhadeiras são dispêndios que concedem o direito ao aproveitamento do crédito da não cumulatividade da COFINS, como insumos, no inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, pois evidenciada a utilização na movimentação das empilhadeiras que transportam internamente matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem. **FRETE DE PRODUTO ACABADO ENTRE ESTABELECIMENTOS. POSSIBILIDADE. OPERAÇÃO DE VENDA. O frete de produto acabado entre estabelecimentos da mesma empresa é indispensável à atividade do sujeito passivo, configurando-se como frete na operação de venda, atraindo a aplicação do permissivo do art. 3º, inciso IX c/c art. 15 da Lei nº 10.833/2003.***

Numero da decisão: 3301-012.765

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas dos dispêndios com combustíveis, lubrificantes e gás para empilhadeiras. E, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter a glosa do frete na movimentação de produtos acabados entre os estabelecimentos da empresa. Vencidos os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, que negavam provimento ao recurso voluntário neste tópico. (documento assinado digitalmente) Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente (documento assinado digitalmente) Semíramis de Oliveira Duro - Relatora Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Nome do relator: SEMIRAMIS DE OLIVEIRA DURO

Assim, ante ao exposto revento as glosas efetuadas relativas aos combustíveis, lubrificantes e manutenção de veículos.

Contudo, mantenho a glosa aos combustíveis fornecidos aos representantes comerciais pois a despesa não foi contemplada entre os itens passíveis de creditamento, conforme definido no artigo 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como, não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018.

(ix) Medicina e Segurança do trabalho, material de segurança, ginástica laboral, cursos e treinamentos

Destaque-se que essas despesas não foram contempladas entre os itens passíveis de creditamento, conforme definido no artigo 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como, não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018.

Portanto, glosa mantida.

(x) Das despesas com viagens, estadias, alimentação, seguro de vida e estacionamento

Destaque-se que essas despesas não foram contempladas entre os itens passíveis de creditamento, conforme definido no artigo 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como, não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018.

Portanto, glosa mantida.

(xi) Honorários advocatícios, assessoria contábil e auditoria

Destaque-se que essas despesas não foram contempladas entre os itens passíveis de creditamento, conforme definido no artigo 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como, não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018.

Portanto, glosa mantida.

(xii) Das demais glosas realizadas

a) Material de uso e consumo, material de escritório, material de limpeza, copa e cozinha

Destaque-se que essas despesas não foram contempladas entre os itens passíveis de creditamento, conforme definido no artigo 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como, não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018.

Portanto, glosa mantida.

b) Direitos autorais e royalties

Destaque-se que essas despesas não foram contempladas entre os itens passíveis de creditamento, conforme definido no artigo 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como, não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018.

Portanto, glosa mantida.

c) Mensalidades e anuidades, assinatura de jornais e revistas

Destaque-se que essas despesas não foram contempladas entre os itens passíveis de creditamento, conforme definido no artigo 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como, não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018.

Portanto, glosa mantida.

d) Doações, bens de pequeno valor

Destaque-se que essas despesas não foram contempladas entre os itens passíveis de creditamento, conforme definido no artigo 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como, não se enquadram no conceito de insumo a luz do Parecer Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018.

Portanto, glosa mantida.

Da contestação quanto às receitas financeiras omitidas

Requer a Recorrente seja declarada a insubsistência do lançamento decorrente de omissão de receitas de financeiras, visto a inconstitucionalidade/ilegalidade do art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865/2004, bem como do art. 1º, do Decreto nº 8.426/2015, diante da afronta ao art. 150, I, da CF, e ao art. 97, IV, do CTN, nos termos do item IV.III.I.A.

Alternativamente ao item acima, solicitou a declaração de insubsistência do lançamento decorrente de omissão de receitas financeiras, haja vista que não foram consideradas as despesas financeiras na apuração realizada pela fiscalização.

Alternativamente ao item acima, requer seja reconhecida a essencialidade da utilização das despesas financeiras, tendo em vista a atividade econômica realizada, com o consequente enquadramento como insumos, para efeito de creditamento no regime de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, procedendo-se à reapuração dos créditos da não cumulatividade sobre tais despesas.

Porém razão não lhe assiste e nos termos do inciso I, §12 do art. 114 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), adoto os fundamentos da decisão recorrida, quais sejam:

Inicialmente, é importante delimitarmos a matéria ora em discussão: a Impugnante não contesta as receitas financeiras em si. Entende ela, no entanto, que o correto seria a legislação prever a tributação do “resultado financeiro da empresa”, ou seja, o total de receitas financeiras menos o total de despesas financeiras.

(...)

Conforme explicado pela autoridade fiscal no Termo de Verificação Fiscal (fl. 40)

(...)

Ou seja, a autoridade fiscal nada mais fez do que atuar conforme o Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015, que não prevê a sistemática de “resultado financeiro” pretendido pela Impugnante: Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015

Art. 1º Ficam restabelecidas para 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 4% (quatro por cento), respectivamente, as alíquotas da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições. (grifo não consta no original)

Conforme se vê, as alegações da Impugnante são centradas em teses jurídicas sobre supostas inconstitucionalidades/ilegalidades. No entanto, uma vez presentes os elementos do fato gerador, nasce a obrigação tributária e se impõe às autoridades fiscais o lançamento de ofício das importâncias que deixaram de

ser recolhidas, com eventuais multas e acréscimos legais, consoante o art. 142 do CTN.

Ademais, a legislação tributária é clara no sentido de que não cabe à autoridade julgadora apreciar a legalidade ou constitucionalidade do comando legal.

Nesse sentido, o art. 7 da Portaria ME nº 340/2020, o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e a Súmula CARF n 2:

Portaria ME nº 340/2020

Art. 17. São deveres do julgador:

*(...) IV - cumprir e fazer cumprir as disposições legais a que está submetido;
e*

V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, e os demais atos vinculantes

Decreto nº 70.235/1972

Art. 26-A.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Súmula nº 2 do CARF:

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

Portanto, não compete a este julgador a apreciação sobre a legalidade/constitucionalidade do comando legal, mormente diante da comprovação de que todos os requisitos legais para a sua imposição encontram-se presentes e demonstradas pela autoridade fiscal.

Cabe consignar, no entanto, que em julgamento recente pelo Plenário do STF, em 10/12/2020, a maioria dos Ministros julgou constitucional a possibilidade de majoração, pelo Poder Executivo, das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime não-cumulativo, desde que respeitado o teto legal.

A decisão se deu no julgamento conjunto do Recurso Extraordinário (RE) nº 1.043.313/PR, com repercussão geral reconhecida (Tema 939), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5277. Estatuíu-se, assim, a seguinte tese de repercussão geral por parte do STF:

“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". (grifo não consta no original)

Desta forma, estando o lançamento revestido de total legalidade, totalmente improcedentes os argumentos da Impugnante nos capítulos IV.III.I.A e IV.III.I.B (fls. 218/227 e 227/231).

Por fim, quanto ao pedido alternativo do capítulo IV.III.I.B.b.1 da Impugnação (fls. 231/234), em que a Interessada pretende que se reconheça as suas despesas financeiras como insumos, para efeito de creditamento no regime de não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, tal tese também não pode prosperar.

Decorre de interpretação legal que, desde agosto de 2004, não há mais a previsão legal para se descontar crédito calculado sobre despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos tomados de pessoa jurídica, por força dos artigos 21 e 37, c/c o art. 46, ambos da Lei nº 10.865, de 2004, que alteraram o inc. V do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003:

(...)

Ou seja, a legislação já previu o creditamento pretendido pela Impugnante, que vigorou até agosto de 2014, não mais subsistindo. Quanto ao pedido para que as despesas financeiras sejam reconhecidas dentro do conceito de insumo de que trata o inc. II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, por todo o exposto ao longo dos tópicos "DO EFEITO VINCULANTE NO ÂMBITO DA RFB" e "DA CONTESTAÇÃO DAS GLOSAS E DA VEDAÇÃO AO CONCEITO ECONÔMICO DE INSUMO PARA FINS DE PIS/COFINS", deste voto, não há qualquer previsão legal para o pleito, mesmo considerando a definição de insumos estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

(...)

Consoante exposto de forma detalhada nos referidos tópicos deste voto, o conceito econômico de insumo pretendido pela Impugnante foi rechaçado pelo próprio STJ, de forma que, embora um insumo não necessite de contato físico, desgaste ou alteração química em função de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração ou durante a prestação de serviço (conceito físico), as despesas financeiras, por certo, não podem ser consideradas insumos pois sequer compõem o processo produtivo da indústria têxtil, ou seja, não são aplicadas no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros.

Novamente, pretendeu a Manifestante se valer de um conceito próprio de creditamento, associando-o, genericamente, a todo e qualquer despesa da empresa (conceito econômico). Ocorre que as permissões normativas para fins de creditamento de PIS/Cofins são próprias e específicas de sua legislação e não podem ser transmutadas para um conceito diverso e mais abrangente como, por

exemplo, o de despesa operacional para fins de IRPJ, tese esta já rechaçada pela própria Primeira Seção do STJ.

Da contestação quanto às receitas operacionais

Requer a Recorrente seja declarada a insubsistência do lançamento decorrente de omissão de receitas operacionais, considerando que os valores contabilizados por ela na conta "3.01.01.04.000000003 VALORES RECUPERADOS" não se trata de receitas tributáveis.

Contudo, razão não lhe assiste e assim como no item anterior, nos termos do inciso I, §12 do art. 114 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), adoto os fundamentos da decisão recorrida, quais sejam:

Ao apurar a presença de receitas operacionais na ECF não informadas pela fiscalizada em sua EFD-Contribuições, a autoridade fiscal requereu informações por intermédio dos Termos de Intimação Fiscal nº 3 e 6. Trata-se da conta "3.01.01.04.000000003 VALORES RECUPERADOS", conforme abaixo:

(...)

Em resposta, foi dito que tais valores são lançamentos a crédito referentes a indenizações por terceirizados pelo defeito apresentado no produto acabado em industrialização por encomenda, quando o mesmo é submetido a teste de controle de qualidade. E algumas outras situações menos relevantes, são valores indenizados por clientes por prejuízos ocorridos na operação de venda (fls. 42 e 73).

Intimada novamente, detalhou melhor e esclareceu que o lançamento desses valores a serem descontados de terceirizados em uma prestação de serviço futura pode vir a ocorrer ou não, pois essa receita pode vir a se realizar se conseguir efetuar o desconto futuro do terceirizado ou não ocorrer, caso esse terceirizado não efetue mais nenhuma produção para a Impugnante (fls. 43 e 83).

A autoridade fiscal esclareceu que a receita operacional é considerada a soma dos recursos recebidos a partir da venda de produtos ou serviços da empresa, isto é, provenientes da sua operação, de sua atividade-fim. E que os valores escriturados na conta "3.01.01.04.000000003 VALORES RECUPERADOS" são reconhecidos como receitas provenientes da atividade da empresa e contabilizados como adiantamentos recebidos de fornecedores que podem vir a se realizar em forma de desconto em serviços futuros ou baixa do estoque, mas já reconhecidos antecipadamente nessa conta como uma receita operacional da empresa, dessa forma, tributada à alíquota básica da Contribuição para o PIS/PASEP (1,65%) e Cofins (7,60%).

Esclareceu, ainda, que base de cálculo do PIS/Cofins é a receita bruta, incluindo-se a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica e não o saldo final da conta contábil, como pretendia a fiscalizada. Dessa forma, os créditos efetuados em cada uma das contas foram analisados pela autoridade fiscal, assim como os débitos, a fim de verificar possíveis estornos de receitas, tendo sido desconsiderados lançamentos a débitos escriturados indevidamente ou incorretamente nas contas de receita financeira.

Essa análise foi feita após esclarecimentos prestados pela empresa conforme DOC 7 (fls. 96/120) e os detalhes de cada lançamento escriturado a crédito e considerado por essa fiscalização como receita operacional pode ser verificado nos DOC 10 (Arquivo Não-Paginável referente ao Termo de Anexação à fl. 141).

Na peça de Impugnação, nada de novo foi trazido pela Interessada. Reforçou que são “valores a serem recuperados (futuramente), para descontos futuros de serviços de terceirizados”, reconheceu que “há apenas o reconhecimento da receita, para fins contábeis e de controle”, mas alegou que “não significa que é ingresso de receita nova, para fins de tributação de PIS e da COFINS” (fl. 235).

Na seqüência, apresentou a ementa de duas decisões do CARF, as quais, além de serem adstritas ao caso concreto e às partes do litígio, inter partes, contêm objeto que em nada se assemelha ao caso do presente PAF. A tese da Impugnante não procede, uma vez que não se vislumbra o porquê de tais ingressos não se revestirem do conceito de receita - ainda que se trate de recuperação para descontos futuros, como diz a Interessada -, afinal, há expressa previsão legal neste sentido.

Reprise-se que o texto legal (art. 1º, caput, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003) é bastante claro ao determinar que as contribuições para o PIS e a Cofins serão calculadas com base no seu faturamento, que corresponde à receita bruta, entendendo-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a denominação ou classificação contábil adotada para as receitas. Em outras palavras, para a ocorrência do fato gerador das contribuições é suficiente que ocorra o faturamento/receita bruta. Vejamos:

(...)

Dessa forma, uma questão fundamental que se apresenta, no presente caso, reside não propriamente no fato desses valores constituírem ou não

receitas, uma vez que a legislação assim os considera, mas se efetivamente a lei estabelece tratamento diferenciado para a sua exclusão da base de cálculo das contribuições em comento. Por sua vez, o § 3º do mesmo art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 delimita as exclusões da base de cálculo de forma estreita, quase residual, onde são citadas, numerus clausus, as espécies de receitas não alcançadas por aquelas contribuições. De modo que, in casu, não há qualquer embasamento legal permitindo as exclusões pretendidas. Quisesse o legislador contemplá-las com o benefício da exclusão em apreço, este o teria feito de forma expressa, por força do art. 111, inc. I, do CTN.

(...)

Por outro lado, a legislação tributária dispõe, de forma expressa, que as recuperações de custos, deduções ou provisões integram sim a receita bruta, ao contrário do defendido pela Impugnante, consoante o inc. III do art. 44 da Lei 4.506/1964.

(...)

Assim, não restam dúvidas de que as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões são parte integrante da receita bruta operacional (fato gerador das contribuições), inexistindo previsão legal para a sua exclusão da base de cálculo. Pelo exposto, decido pela manutenção integral do crédito tributário constituído.

Conclusão

Assim, diante do exposto, não conheço de parte do Recurso Voluntário em razão da concomitância e na parte conhecida, rejeito a preliminar arguida, dou provimento ao Recurso Voluntário em parte para reverter as glosas efetuadas correspondentes as despesas com combustíveis, lubrificantes e manutenção de veículos, excetuados aqueles decorrentes do transporte de representantes comerciais.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale

Conselheira