



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10380.733456/2019-02</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3102-002.751 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	16 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	FAZENDA NACIONAL  GESTOR SERVIÇOS EMPRESARIAIS ESPECIALIZADOS EM MÃO DE OBRA, GESTÃO DE RECURSOS HUMANOS E LIMPEZA EIRELI

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR ABAIXO DO LIMITE DE ALÇADA. RECURSO NÃO CONHECIDO.

A alteração do limite de alçada para interposição de recurso de ofício, por se tratar de norma processual, deve ser aplicada imediatamente. Nos casos em que o valor do crédito tributário exonerado é inferior ao novo limite estabelecido pelo art. 1º da Portaria MF 2/2023, R\$ 15.000.000,00, não se conhece do recurso de ofício em razão da perda de objeto.

**DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.**

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cuja realização revela ser prescindível para o deslinde do contencioso.

**ARGUIÇÃO DE DIREITO. PROVAS. INSUFICIÊNCIA.**

A mera arguição de direito, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do contribuinte, não é suficiente para demonstrar a ocorrência dos fatos alegados na impugnação.

**MULTA REGULAMENTAR. BASE DE CÁLCULO.**

A multa a ser aplicada, na hipótese de serem prestadas informações incorretas, será equivalente a 5% sobre o valor das operações correspondentes. Contudo, seu valor está limitado a 1% do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração.

**BASE DE CÁLCULO PIS COFINS. EXCLUSÃO ISS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL**

O ISS integra a base de cálculo da contribuição, inexistindo previsão legal para sua exclusão, tanto no regime cumulativo quanto no regime não cumulativo.

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA PIS COFINS. CREDITAMENTO. MÃO-DEOBRA. IMPOSSIBILIDADE.**

É vedada na apuração não cumulativa a apuração de créditos sobre os valores relativos a mão-de-obra pagos a pessoas físicas.

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA PIS COFINS. CREDITAMENTO. INSUMOS.**

São considerados insumos, para fins de apuração de créditos, somente os bens ou serviços aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA PIS COFINS. CREDITAMENTO. COMPROVAÇÃO.**

A apropriação de créditos na sistemática de apuração não cumulativa das contribuições somente é permitida nas hipóteses legais e quando devidamente comprovadas.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/01/2015 a 01/12/2016

**BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO ISS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL**

O ISS integra a base de cálculo da contribuição, inexistindo previsão legal para sua exclusão, tanto no regime cumulativo quanto no regime não cumulativo.

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. MÃO-DEOBRA. IMPOSSIBILIDADE.**

É vedada na apuração não cumulativa a apuração de créditos sobre os valores relativos a mão-de-obra pagos a pessoas físicas.

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. INSUMOS.**

São considerados insumos, para fins de apuração de créditos, somente os bens ou serviços aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. COMPROVAÇÃO.**

A apropriação de créditos na sistemática de apuração não cumulativa das contribuições somente é permitida nas hipóteses legais e quando devidamente comprovadas.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

**BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO ISS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL**

O ISS integra a base de cálculo da contribuição, inexistindo previsão legal para sua exclusão, tanto no regime cumulativo quanto no regime não cumulativo.

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. MÃO-DEOBRA. IMPOSSIBILIDADE.**

É vedada na apuração não cumulativa a apuração de créditos sobre os valores relativos a mão-de-obra pagos a pessoas físicas.

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. INSUMOS.**

São considerados insumos, para fins de apuração de créditos, somente os bens ou serviços aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. COMPROVAÇÃO.**

A apropriação de créditos na sistemática de apuração não cumulativa das contribuições somente é permitida nas hipóteses legais e quando devidamente comprovadas.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 16 de outubro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Carlos de Barros Pereira** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Luiz Carlos de Barros Pereira, Keli Campos de Lima (substituto[a] integral), Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Karoline Marchiori de Assis, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Keli Campos de Lima.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da primeira instância:

Trata o processo de impugnação contra autos de infração lavrados em virtude de insuficiência de recolhimentos, nos períodos de apuração de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, relativos à contribuição social para o financiamento da seguridade social – Cofins, à contribuição para o programa de integração social e o programa de formação do patrimônio do servidor público - PIS/Pasep, ambas apuradas na sistemática não-cumulativa, bem como multa regulamentar pela prestação de informações inexatas na Escrituração Fiscal Digital – EFD – Contribuições (fls. 2 a 27 e 58).

Relativamente às contribuições, dos valores devidos apurados nos autos de infração foram deduzidos aqueles retidos na fonte. Não foram

descontados créditos decorrentes da apuração não-cumulativa das contribuições (fls. 5 a 7 e 15 a 17).

No curso do procedimento fiscal, além do respectivo Termo de Início, foram efetuadas mais quatro outras intimações (fls 36 a 45).

Nas 5 cinco intimações foram solicitados os seguintes esclarecimentos ou documentos:

- a) no Termo de Início, os atos constitutivos e alterações posteriores, o Livro de Prestação de Serviços, o Livro Registro de Apuração do ISS e demonstrativo das bases de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep;
- b) no Termo de Intimação Fiscal nº 1 foi reiterado o pedido para apresentação do demonstrativo das bases de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep;
- c) no Termo de Intimação Fiscal nº 2, depois de atendida a solicitação acima, requereu-se a apresentação "... da documentação comprobatória dos créditos e dos tributos retidos na fonte que foram deduzidos ..." das bases de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep;
- d) no Termo de Intimação Fiscal nº 3 foi reiterado o pedido formulado no Termo de Intimação Fiscal nº 2, fazendo-se constar que o não atendimento ensejaria a glosa dos valores lançados como créditos e retenções na fonte; também foi solicitada, se houvesse, a apresentação de documentação relativa a eventuais ações judiciais para aproveitamento de créditos na apuração da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep;
- e) por fim, no Termo de Intimação Fiscal nº 4 foi solicitada a apresentação da documentação comprobatória relativa aos pagamentos das estimativas do imposto de renda – IRPJ – e da contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, bem como, se houvesse, a apresentação de documentação relativa a eventuais ações judiciais para aproveitamento de créditos na apuração de ambos os tributos.

Das solicitações acima, no que se refere à apuração dos tributos, a empresa apresentou o demonstrativo das bases de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep (fls. 56, 57 e 630). Não consta nos autos a apresentação, até a data de realização do lançamento fiscal, de documentação comprobatória dos créditos referentes às contribuições apuradas na sistemática não-cumulativa, nem dos respectivos valores retidos na fonte.

No Termo de Constatação Fiscal constam ainda as seguintes informações (fls. 28 a 33):

- a) não efetuou a empresa a entrega da Escrituração Fiscal Digital – EFD – Contribuições para os períodos de apuração relativos ao ano de 2015; e, quanto ao ano de 2016, os campos da escrituração foram informados com valores zerados;
- b) relativamente aos períodos fiscalizados, não foram confessados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF – quaisquer valores a título de Cofins e de contribuição para o PIS/Pasep;
- c) houve a majoração do percentual da multa aplicada por ter-se entendido que houve infração ao art. 1º da Lei nº 8.137/90; e,
- d) foi lançada a multa regulamentar, com fundamento no art. 12, inciso II, da Lei nº 8.212/91, por ter a empresa entregue as EFD-Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

Na impugnação a empresa contribuinte alega que (fls. 714 a 745):

- a) o procedimento fiscal foi realizado "... com evidente intuito de autuação, em procedimento onde não se buscou a verdade real e material dos fatos ...", sendo encerrado precocemente;
- b) em virtude de sua atividade estar sujeita à retenção na fonte da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep, já recolheu aos cofres públicos, conforme reconhecido pela própria fiscalização, o valor de R\$ 6.679.510,99 (seis milhões, seiscentos e setenta e nove mil, quinhentos e dez reais e noventa e nove centavos);
- c) foi informado de forma não oficial ao Auditor-Fiscal "... que os créditos de PIS/PASEP e COFINS utilizados para deduzir da base de cálculo de referidas contribuições estavam todos escriturados na Escrituração Contábil Digital – ECD devidamente transmitida e em posse do Fisco Federal";
- d) durante o procedimento fiscal não praticou qualquer ato "... tendente a embaraçar ou atrapalhar os trabalhos desenvolvidos pela fiscalização";
- e) os valores escriturados em sua contabilidade fazem prova a favor da empresa;
- f) o art. 3º da Lei nº 10.637/02 e o art. 3º da Lei nº 10.833/03 permitem o desconto de créditos nas apurações não-cumulativas, respectivamente, da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins;

- g) "... o inciso X, do art. 3º das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02, preveem expressamente a possibilidade de descontar créditos de vale-transporte, vale-refeição ou vale alimentação, fardamento ou uniforme, quando se tratar de pessoa jurídica que explore atividade de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, o que é exatamente o caso da Impugnante";
- h) "... o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, em sede de Recurso Repetitivo, ampliou o rol de possibilidades previstas na legislação, dispondo que todos os custos e despesas essenciais e relevantes para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte devem ser deduzidos da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS ...";
- i) os créditos escriturados em sua contabilidade são legítimos e devem ser considerados na apuração das contribuições;
- j) diversos custos incorridos decorrem de obrigações trabalhistas e contratuais;
- k) as contas contábeis das quais decorrem os créditos apurados estão perfeitamente identificadas;
- l) o entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ – no Recurso Especial nº 1.221.170/PR , estando os dispêndios devidamente comprovados, é seguido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF;
- m) os valores devidos a título de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS – devem ser excluídos das bases de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep, pois não se enquadram nos conceitos de receita ou faturamento, atuando a empresa como mera depositária de quantias pertencentes aos Municípios;
- n) está equivocada a aplicação da multa no percentual de 150%, pois não houve conduta dolosa por parte da empresa e não está comprovado nos autos qualquer uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, a saber, respectivamente, sonegação, fraude ou conluio;
- o) o não atendimento oficial da intimação não justifica a majoração do percentual da multa;
- p) a multa aplicada está sendo utilizada com efeito confiscatório;
- q) também está equivocada a aplicação da multa regulamentar;

- r) há dubiedade em relação a multa regulamentar aplicada, pois enquanto no Auto de Infração consta como fundamento legal o art. 18, caput e § 2º da Lei nº 10.833/03, no Relatório Fiscal faz-se referência ao disposto no art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/91;
- s) tal erro justificaria por si só a anulação de tal Auto de Infração;
- t) considerando-se, entretanto, que a multa realmente aplicada é a prevista no art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/91, também esta é incabível porque já houve aplicação da multa;
- u) o lançamento de duas multas caracterizaria dupla penalização por um mesmo fato;
- v) o percentual de 1% da receita bruta seria apenas o limitador do valor da multa imposta e não a sanção prevista na norma legal;
- w) o valor da operação a ser considerado para aplicação do percentual de 5% previsto no art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/91 seriam os próprios valores apurados da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep;
- x) deve ser cancelada a Representação Fiscal para Fins Penais formalizada em desfavor da impugnante, tratada nos autos do processo administrativo nº 10380.733673/2019-94; e,
- y) a autoridade administrativa deve pautar a sua atuação pela observância do Princípio da Verdade Material.

Ao final, depois de pleitear a realização de exame pericial, requer que:

- a) seja o auto de infração considerado totalmente improcedente;
- b) seja reconhecida a inexigibilidade da multa qualificada;
- c) seja anulada a multa regulamentar aplicada; e
- d) cancelada a representação fiscal para fins penais.

Em 15/07/2020 a DRJ Curitiba julgou a impugnação parcialmente procedente e o acordão 06-70.517 foi assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. Indefere-se o pedido de perícia, cuja realização revela ser prescindível para o deslinde do contencioso.

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

A duplicação do percentual da multa de ofício aplicada somente é cabível quando demonstrada nos autos a ocorrência dolosa da sonegação, da fraude ou do conluio.

**MULTA REGULAMENTAR. BASE DE CÁLCULO.**

A multa a ser aplicada, na hipótese de serem prestadas informações incorretas, será equivalente a 5% sobre o valor das operações correspondentes. Contudo, seu valor está limitado a 1% do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. MÃO-DEOBRA. VEDAÇÃO.**

É vedada na apuração não cumulativa a apuração de créditos sobre os valores relativos a mão-de-obra pagos a pessoas físicas.

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. INSUMOS.**

São considerados insumos, para fins de apuração de créditos, somente os bens ou serviços aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. COMPROVAÇÃO.**

A apropriação de créditos na sistemática de apuração não cumulativa das contribuições somente é permitida nas hipóteses legais e quando devidamente comprovadas.

**BASE DE CÁLCULO. ISS. EXCLUSÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL**

O ISS integra a base de cálculo da contribuição, inexistindo previsão legal para sua exclusão, tanto no regime cumulativo quanto no regime não cumulativo.

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

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. MÃO-DEOBRA. VEDAÇÃO.**

É vedada na apuração não cumulativa a apuração de créditos sobre os valores relativos a mão-de-obra pagos a pessoas físicas.

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. INSUMOS.**

São considerados insumos, para fins de apuração de créditos, somente os bens ou serviços aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. COMPROVAÇÃO.**

A apropriação de créditos na sistemática de apuração não cumulativa das contribuições somente é permitida nas hipóteses legais e quando devidamente comprovadas.

**BASE DE CÁLCULO. ISS. EXCLUSÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.**

O ISS integra a base de cálculo da contribuição, inexistindo previsão legal para sua exclusão, tanto no regime cumulativo quanto no regime não cumulativo. Impugnação

Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A DRJ interpôs Recurso de Ofício pela redução da multa de ofício aplicada nos Autos de Infração de PIS e COFINS de 150% para 75%.

Inconformado, o contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, em síntese, as mesmas alegações da Impugnação do Auto de Infração a DRJ, excluindo a parte que ela teve provido o seu recurso, ou seja:

- 1) o procedimento fiscal em si;
- 2) os créditos da não cumulatividade;
- 3) a exclusão do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS – das bases de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep;
- 4) a multa regulamentar aplicada; e
- 5) a representação fiscal para fins penais.

É o Relatório.

**VOTO**

Conselheiro **Luiz Carlos de Barros Pereira**, Relator

**RECURSO DE OFÍCIO**

O recurso de ofício não deve ser conhecido, visto que a decisão recorrida exonerou tributos e encargos de multa em valor inferior a R\$ 15.000.000,00.

Nesse sentido, eis o teor do art. 1º da Portaria MF 2/2023;

*Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).*

*§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.*

*§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.*

Como se sabe, a Súmula CARF nº 103 preceitua que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância:

*Súmula CARF nº 103 : Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.*

No presente processo a multa de ofício foi alterada pela DRJ de 150% para 75% que importava a época do julgamento em obrigatoriedade de interposição de Recurso de Ofício pois o valor exonerado foi de R\$ 12.299.164,79 conforme quadro abaixo:

TRIBUTO	PRINCIPAL		MULTA		JUROS		TOTAL		
	Original	Exonerado	Original	Exonerado	Original	Exonerado	Original	Mantido	Exonerado
COFINS	R\$ 13.550.436,46	R\$ 0,00	R\$ 20.325.654,62	R\$ 10.162.827,31	R\$ 4.530.336,07	R\$ 0,00	R\$ 38.406.427,15	R\$ 28.243.599,84	R\$ 10.162.827,31
PIS	R\$ 2.848.450,00	R\$ 0,00	R\$ 4.272.674,95	R\$ 2.136.337,48	R\$ 951.972,86	R\$ 0,00	R\$ 8.073.097,81	R\$ 5.936.760,34	R\$ 2.136.337,48
MULTA ISOLADA	-	-	R\$ 2.498.561,91	R\$ 0,00	-	-	R\$ 2.498.561,91	R\$ 2.498.561,91	R\$ 0,00
					Total		R\$ 48.978.086,87	R\$ 36.678.922,09	R\$ 12.299.164,79

Ocorre que na data deste julgamento houve alteração deste valor mínimo para R\$ 15.000.000,00. Portanto agora o valor exonerado pelo julgamento da DRJ é inferior ao limite atual.

A alteração do limite de alçada para interposição de recurso de ofício, por se tratar de norma processual, deve ser aplicada imediatamente ao caso.

Diante do exposto, voto no sentido de não conhecer do Recurso de Ofício.

## RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Arecio os argumentos da defesa na ordem em que apresentados na peça de defesa.

A - Do procedimento Fiscal

Neste item o contribuinte praticamente reproduz as alegações já apresentadas na Impugnação. Alega em síntese que a ação fiscal foi encerrada precocemente e diz que informou verbalmente a fiscalização que as informações necessárias para comprovação dos créditos utilizados para dedução da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS estavam na contabilidade da Empresa entregue para a Receita Federal, especificamente no Livro Razão da Escrituração Contábil Digital – ECD.

A fiscalização iniciou-se com Termo de Início de Fiscalização em 19/02/2019 e finalizou com a ciência dos Autos de Infração em 25/11/2019. Teve duração aproximada de 9 meses. O contribuinte não apresentou a EFD Contribuições para o ano calendário 2015 e a do ano calendário de 2016 foi entregue com os valores zerados. Tão pouco declarou qualquer valor de PIS e COFINS devido em sua DCTF no período.

Percorrendo o processo de fiscalização conclui-se que os principais documentos solicitados pela fiscalização, quais sejam, os documentos que comprovariam os créditos de PIS e COFINS que o contribuinte utilizou para descontar do total apurado, conforme planilha sintética apresentada no curso de fiscalização, não foram apresentadas pelo contribuinte.

Considerando o descrito não me parece que a fiscalização teve um encerramento precoce diante da inércia do recorrente de apresentar quais eram os créditos de PIS e COFINS constantes da planilha sintética apresentada. A base de Cálculo do Créditos montava o valor de R\$ 77.467.517,02 em 2015 e R\$ 73.935.016,81 em 2016 na planilha conforme abaixo.

GESTOR SERV EMPRESARIAIS ESPECIALIZADOS EM MÃO DE OBRA, GESTÃO DE REC HUMANOS E LIMP EIRELI  
CNPJ Sob Número 02.685.728/0001-20

PERÍODO	FATURAMENTO	CRÉDITOS	BASE DE CÁLCULO	SDO ANTERIOR	6912			5856			
					PIS	PIS RETIDO	PIS A RECOLHER	SALDO ANTERIOR	COFINS	COFINS RETIDO	COFINS A RECOLHER
01/2015	6.847.001,50	4.407.092,41	2.439.909,09		40.258,50	44.610,11	(4.351,51)	185.433,09	206.892,82	(20.459,72)	
02/2015	10.481.647,64	6.161.671,88	4.319.975,76	-4.351,61	71.279,60	72.698,00	(5.768,01)	(20.459,72)	328.318,16	335.520,00	(27.561,57)
03/2015	11.796.120,40	7.410.605,25	4.385.515,15	-5.768,01	72.361,00	72.433,41	(5.840,42)	(27.661,57)	333.299,15	334.308,05	(28.670,46)
04/2015	10.841.773,32	5.920.258,17	4.921.515,15	-5.840,42	81.205,00	76.378,57	(1.013,99)	(28.670,46)	374.035,15	352.516,48	(7.151,79)
05/2015	11.154.484,85	6.531.484,85	4.623.000,00	-1.013,99	76.279,50	75.678,20	(412,69)	(7.151,79)	351.348,00	349.284,00	(5.087,79)
06/2015	11.226.966,27	6.972.117,79	4.254.848,48	-412,69	70.205,00	72.844,08	(3.051,77)	(5.087,79)	323.368,48	336.203,45	(17.922,75)
07/2015	12.106.491,44	7.768.352,05	4.338.139,39	-3.051,77	71.579,30	75.636,31	(7.108,78)	(17.922,75)	329.698,59	349.090,86	(37.314,82)
08/2015	6.618.182,44	4.280.394,56	2.337.787,88	-7.108,78	38.573,50	48.862,27	(17.197,55)	(37.314,82)	177.671,88	224.595,09	(84.238,03)

## B) Da comprovação dos Créditos das Contribuições

### Do conceito de insumos

A discussão travada no cenário jurídico acerca das contribuições para o PIS e para COFINS se refere aos créditos passíveis de aproveitamento para fins de apuração das contribuições ante o teor do inciso II do artigo 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003.

A discussão tem se balizado na amplitude do conceito de insumo expresso na norma como fundamento para fins de creditamento de PIS/Pasep e da Cofins.

O dispositivo em exame é o inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, assim expresso (os destaques são nossos):

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;

Não obstante a discussão acerca da conceituação do termo “insumos” na doutrina e da jurisprudência administrativa, sobreveio a decisão do STJ, no REsp 1.221.170, em sede de recurso repetitivo, que definiu que o conceito de insumo, para fins de constituição de crédito de PIS e de Cofins, devendo observar o critério da essencialidade e relevância – considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

O acórdão proferido foi assim ementado:

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

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

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

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

4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. (Resp n.º 1.221.170 PR (2010/02091150), Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho).

Do julgamento acima, restou decidido que o conceito de insumos, no âmbito do regime não-cumulativo, abarca todos os bens e serviços empregados no processo produtivo ou de prestação de serviços e que sejam essenciais ou relevantes à atividade econômica da empresa, afastando-se, desse modo, aquele conceito restritivo de insumos enunciado pelas IN's nº 247/2002 e 404/2004. Observa-se, portanto, que o STJ assimilou uma concepção de insumos que é intermediária, distinta daquelas albergadas pela legislação do IPI e do Imposto de Renda.

Da posição firmada pelo STJ, em especial da leitura de seu voto condutor, exsurge, de forma clara, a necessidade de aferição casuística da aplicação do conceito de insumos a determinado gasto, tendo sempre em vista a atividade desempenhada pelo contribuinte. Em outras palavras, saber se determinado dispêndio integra o conceito de insumos para fins de direito creditório no regime das contribuições não-cumulativas passa pela análise de sua essencialidade ou relevância em face das particularidades da atividade que determinada empresa desempenha.

#### B) Da comprovação dos Créditos das Contribuições

O contribuinte apresentou após o término da fiscalização em sua Impugnação a DRJ as contas contábeis que formariam a base de cálculos dos seus créditos de PIS e COFINS nos anos calendários de 2015 e 2016.

2015	2016
02 - Aquisição de bens utilizados como insumo	02 - Aquisição de bens utilizados como insumo
311010001 - MATERIAL DE CONSUMO	311010001 - MATERIAL DE CONSUMO
311010003 - DESPESAS COM VEÍCULOS	311010003 - DESPESAS COM VEÍCULOS
311010008 - MATERIAL DE LIMPEZA	311010008 - MATERIAL DE LIMPEZA
311010012 - COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES	311010012 - COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES
03 - Aquisição de serviços utilizados como insumo	03 - Aquisição de serviços utilizados como insumo
311010005 - SERVIÇOS PRESTADOS PJ	311010005 - SERVIÇOS PRESTADOS PJ
311010015 - SEGUROS	311020003 - ASSISTÊNCIA MÉDICA CUSTO
311020009 - MEDICAMENTOS	311020009 - MEDICAMENTOS
311020030 - SEGURO DE VIDA EM GRUPO	311020030 - SEGURO DE VIDA EM GRUPO
311020005 - FERIAS	321010020 - SEGUROS
311020010 - SALÁRIO	311020005 - FERIAS
311020011 - 13 SALÁRIO	311020010 - SALÁRIO
311020017 - DIÁRIA	311020011 - 13 SALÁRIO
04 - Energia Elétrica	04 - Energia Elétrica
321010007 - ENERGIA ELÉTRICA	321010007 - ENERGIA ELÉTRICA
05 - Aluguéis de prédios	05 - Aluguéis de prédios
321010004 - ALUGUEIS	321010004 - ALUGUEIS
17 - Vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme.	17 - Vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme.
311010014 - REFEIÇÕES/LANCHES	311020001 - FARDAMENTOS
311020001 - FARDAMENTOS	311020004 - REFEIÇÕES/LANCHES
311020007 - VALE TRANSPORTE	311020007 - VALE TRANSPORTE

As contas contábeis e nomenclaturas apresentadas em sua planilha foram organizadas pela DRJ da seguinte forma:

#### B1 – Valores que impedem o Direito ao Crédito

As contas deste subtópico estão no quadro abaixo.

•

2015		2016	
Código	Descrição	Código	Descrição
311020005	Férias	311020005	Férias
311020010	Salário	311020010	Salário
311020011	13º Salário	311020011	13º Salário
311020017	Diária		

Como pode-se constatar a nomenclatura descreve despesas de salários de pessoas físicas e no caso seus próprios funcionários.

O parágrafo 2º do art. 3º da Lei nº 10.637/02 e o parágrafo 2º do art. 3º da Lei nº 10.833/03, ambos com a mesma redação, assim dispõem:

“Art.

3º.....

.....

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

*I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e*

*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.*

Diante de tal vedação, ao considerar-se somente a apuração de créditos básicos das contribuições Cofins e PIS/Pasep, qualquer valor pago a pessoa física impede a apropriação de valores na sistemática de apuração não-cumulativa.

Mantendo a glosa dos valores lançados nas contas contábeis 311020005 - Férias, 311020010 - Salário, 311020011 - 13º Salário e 311020017 – Diária .

#### B2 – Valores Relativos a Serviços não Utilizados na Prestação do Serviço

As contas deste subtópico estão no quadro abaixo.

2015		2016	
Código	Descrição	Código	Descrição
311010015	Seguros	311020003	Assistência Médica Custo
311020009	Medicamentos	311020009	Medicamentos
311020030	Seguro de Vida em Grupo	311020030	Seguro de Vida em Grupo
		321010020	Seguros

Conforme nomenclatura das contas contábeis do quadro acima trata-se de despesas com o seu pessoal que não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços. O Parecer Cosit nº 05 de 2018 expressa entendimento de que tais gastos não podem ser considerados insumos., conforme refere os parágrafos 130, 133 e 168 item i a seguir reproduzidos:

#### “9.2. DISPÊNDIOS PARA VIABILIZAÇÃO DA ATIVIDADE DA MÃO DE OBRA

130. Nesta seção discute-se possível enquadramento na modalidade de creditamento pela aquisição de insumos de dispêndios da pessoa jurídica destinados à viabilização da atividade de sua mão de obra, como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, equipamentos de segurança, etc.

(...)

133. Diante disso, resta evidente que não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os dispêndios da pessoa jurídica com itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc. (sem prejuízo da modalidade específica de creditamento instituída no inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

(...)

Conclusão

(...)

168. Como características adicionais dos bens e serviços (itens) considerados insumos na legislação das contribuições em voga, destacam-se:

(...)

i) 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); “

As contas elencadas neste subitem não foram aplicadas ou consumidas no processo de prestação de serviços, ou seja, registram dispêndios que não são insumos. Portanto, a apropriação de créditos sobre tais valores na sistemática de apuração não-cumulativa das contribuições não é permitida pela legislação. Ademais tais crédito não foram comprovados pelo contribuinte em documentos trazidos ao processo.

Mantendo a glosa dos valores lançados nas contas contábeis 311010015 - Seguros, 311020009 - Medicamentos, 311020030 – Seguro de Vida em Grupo, 311020003 – Assistência Médica Custo e 321010020 – Seguros.

### B3 – Valores não Devidamente Comprovados

As contas deste subtópico estão no quadro abaixo.

2015		2016	
Código	Descrição	Código	Descrição
311010001	Material de Consumo	311010001	Material de Consumo
311010003	Despesas com Veículos	311010003	Despesas com Veículos
311010008	Material de Limpeza	311010008	Material de Limpeza
311010012	Combustíveis e Lubrificantes	311010012	Combustíveis e Lubrificantes
311010005	Serviços Prestados por PJ	311010005	Serviços Prestados por PJ
321010007	Energia Elétrica	321010007	Energia Elétrica
321010004	Aluguéis	321010004	Aluguéis
311010014	Refeições/Lanches	311020004	Refeições/Lanches
311020001	Fardamentos	311020001	Fardamentos
311020007	Vale-transporte	311020007	Vale-transporte

A nomenclatura das contas do quadro acima permitiria sob certas condições a apuração de créditos de PIS e COFINS. Porém, como muito bem salientado no acordão da DRJ, o contribuinte não apresentou a EFD ano calendário 2015, apresentou com valores zerados na EFD ano calendário 2016, não comprovou durante o procedimento fiscal os valores lançados a crédito de PIS e COFINS na planilha sintética de apuração de PIS e COFINS devido, fls 56 e 57. Depois ao apresentar estas contas contábeis não especificou como estas contas se relacionam com sua prestação de serviços a terceiros. Sem acesso à documentação comprobatória dos lançamentos nos autos, não é possível verificar se tais lançamentos representam insumos que permitem a apropriação de créditos.

O ônus da prova cabe à contribuinte, pois a legislação pátria adotou o princípio segundo o qual a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo do direito.

Tal interpretação pode ser depreendida da leitura dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, bem como do artigo 373, do Novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 2015), *in verbis*:

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

(...)

§4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
  - b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
  - c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).
- (...)

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

- I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;
- II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Mantendo a glosa dos valores lançados nas contas contábeis 311010001 – Material de Consumo, 311010003 – Despesas com Veículos, 311010008 – Material de Limpeza, 311010012 – Combustíveis e Lubrificantes, 311010005 – Serviços Prestados por PJ, 321010007 – Energia Elétrica, 321010004 – Aluguéis, 311010014 – Refeições/Lanches, 311020001 – Fardamentos e 311020007 – Vale-transporte.

#### C) Da Exclusão do ISS das Bases de Cálculo das Contribuições

Em seu recurso voluntário o contribuinte insiste na exclusão dos valores devidos a de ISSQN da base de cálculo do PIS e COFINS. Alega que tais valores não se enquadrariam nos conceitos receita previstos no art. 1º da Lei nº 10.637/02 e o art. 1º da Lei nº 10.833/03 transcritos abaixo e em vigor à época dos fatos geradores do presente processo:

Lei nº 10.637/02

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

.....

Lei nº 10.833/03

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

.....

O Conceito de Receita Bruta previsto nos § 1º descritos acima vem do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77 abaixo transscrito:

Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

.....

§ 4º Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou

pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 5º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no caput, observado o disposto no § 4º. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

O parágrafo 5º acima transcrito diz que na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes.

Os demais argumentos apresentados pelo contribuinte referem-se ao tributo ICMS incluso na base de cálculo das contribuições e já julgado pelo STF no RE 574.706/PR. Porém o ISS ainda não tem decisão definitiva sobre a sua exclusão da base de cálculo do PIS/COFINS.

Portanto, o valor do ISS está incluso na receita bruta da empresa e compõe as bases de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep.

Voto pela manutenção do ISS na base de cálculo do PIS e COFINS.

#### D) DA EQUIVOCADA APLICAÇÃO DA MULTA REGULAMENTAR -MULTA LANÇADA POR INFORMAÇÕES INEXATAS NA EFD

O contribuinte alega que a fiscalização lançou duas bases legais para justificar a multa aplicada. Neste ponto realmente a fiscalização equivocou-se em colocar, no Auto de Infração da Multa Regulamentar, a base legal prevista no art. 18, *caput* e § 2º da Lei nº 10.833/03, que trata de multa a ser aplicada na hipótese de compensação indevida, fls. 22 a 27. Porém na descrição dos fatos contido no Termo de Constatação Fiscal que acompanha o Auto de Infração a fiscalização usou como base legal o art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/91, fls. 28 a 33 e 58.

Não me convence a tese do contribuinte que ele teve que “adivinhar” qual seria a base legal correta pois a primeira trata-se de assunto de compensação o que não ocorre no presente processo. A descrição dos fatos é cristalina em apontar que a causa da multa é a falta da entrega da EFD ou a entrega com valores zerados e elenca o art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/91 que reproduzo abaixo acrescentado do art. 11 da mesma Lei.

*Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pela prazo decadencial*

previsto na legislação tributária (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

(...)

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

~~I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;~~

I - multa equivalente a 0,5% (meio por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração aos que não atenderem aos requisitos para a apresentação dos registros e respectivos arquivos; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

~~II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas;~~

~~II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período;~~ (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

II - multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos; e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

~~III - multa equivalente a Cr\$ 30.000,00, por dia de atraso, até o máximo de trinta dias, aos que não cumprirem o prazo estabelecido pela Departamento da Receita Federal ou diretamente pela Auditor Fiscal, para apresentação dos arquivos e sistemas.~~

~~III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)~~

III - multa equivalente a 0,02% (dois centésimos por cento) por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, limitada a 1% (um por cento) desta, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos registros e respectivos arquivos. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

~~Parágrafo único. O prazo de apresentação de que trata o inciso III deste artigo será de, no mínimo, vinte dias, que poderá ser prorrogado por igual período pela autoridade solicitante, em despacho fundamentado, atendendo a requerimento circunstaciado e por escrito da pessoa jurídica.~~

~~Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano calendário em que as operações foram realizadas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)~~

~~Parágrafo único. Para as pessoas jurídicas que utilizarem o Sistema Público de Escrituração Digital, as multas de que tratam o caput deste artigo serão reduzidas: (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)~~

I - à metade, quando a obrigação for cumprida após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se a obrigação for cumprida no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)

Portanto não houve nenhum prejuízo ao contribuinte em sua defesa.

A alegação de duplicidade da multa de ofício nos Auto de Infração do PIS e da COFINS também não procede. A multa de ofício nos Auto de Infração de PIS e COFINS são sobre valores dos tributos lançados de ofício e previstos no art. 44 inciso I e § 1º da Lei 9.430/96. A multa regulamentar aqui discutida está prevista para uma conduta diversa que é a falta de entrega ou entrega com informações inexatas, incompletas ou omitidas, no caso concreto zeradas, previstas nos arts 11 e 12 da Lei 8.218/91 art. 12, inciso II. Portanto cada multa incide sobre condutas diferentes e são autônomas.

Quanto a alegação de erro na base de cálculo creio que também não assiste razão ao contribuinte.

A Autoridade Fiscal não apresenta tabela demonstrando a aplicação da alíquota de 5% sobre o valor da operação correspondente e já apresenta a base de cálculo final que é o limite de 1% da Receita Bruta. Ocorre que, como bem explicado no acordão da DRJ, como o contribuinte deixou de apresentar a EFD Contribuições em 2015 e apresentou zerada em 2016 para cada uma das operações referentes às receitas auferidas e aos dispêndios realizados seria aplicado o percentual de 5% sobre o valor correspondente. O valor assim determinado alcançaria o valor máximo admitido para aplicação da multa, pois 5% sobre o valor correspondente a soma de todas as receitas e a de todos os dispêndios realizados é superior a 1% do valor da receita bruta da pessoa jurídica.

O contribuinte apresentou tabela abaixo como sua pretensão de multa correta tendo como base de cálculo o valor devido de PIS e COFINS.

2015

MULTA APLICADA PELA FISCALIZAÇÃO		
	faturamento	multa
janeiro	6.847.001,50	68.470,02
fevereiro	10.481.647,64	104.816,48
março	11.796.120,40	117.961,20
abril	10.841.773,32	108.417,73
maio	11.154.484,85	111.544,85
junho	11.226.996,27	112.269,96
julho	12.106.491,44	121.064,91
agosto	6.618.182,44	66.181,82
setembro	13.136.459,99	131.364,60
outubro	11.831.272,14	118.312,72
novembro	10.746.363,73	107.463,64
dezembro	10.757.489,59	107.574,90
<b>TOTAL</b>		<b>1.275.442,83</b>

MULTA PRETENDIDA PELA DEFESA			
faturamento	pis/cofins (9,25%)	% multa	multa
6.847.001,50	633.347,64	5%	31.667,38
10.481.647,64	969.552,41	5%	48.477,62
11.796.120,40	1.091.141,14	5%	54.557,06
10.841.773,32	1.002.864,03	5%	50.143,20
11.154.484,85	1.031.789,85	5%	51.589,49
11.226.996,27	1.038.497,15	5%	51.924,86
12.106.491,44	1.119.850,46	5%	55.992,52
6.618.182,44	612.181,88	5%	30.609,09
13.136.459,99	1.215.122,55	5%	60.756,13
11.831.272,14	1.094.392,67	5%	54.719,63
10.746.363,73	994.038,65	5%	49.701,93
10.757.489,59	995.067,79	5%	49.753,39
		<b>TOTAL</b>	<b>589.892,31</b>

2016

MULTA APLICADA PELA FISCALIZAÇÃO		
	faturamento	multa
janeiro	9.531.729,65	95.317,30
fevereiro	9.563.924,08	95.639,24
março	9.450.129,14	94.501,29
abril	9.687.785,87	96.877,86
maio	9.401.424,85	94.014,25
junho	9.898.597,74	98.985,98
julho	9.527.066,12	95.270,66
agosto	9.914.455,10	99.144,55
setembro	9.399.942,95	93.999,43
outubro	10.947.548,94	109.475,49
novembro	11.008.742,39	110.087,42
dezembro	13.980.591,19	139.805,91
<b>TOTAL</b>		<b>1.223.119,38</b>

MULTA PRETENDIDA PELA DEFESA			
faturamento	pis/cofins (9,25%)	% multa	multa
9.531.729,65	881.684,99	5%	44.084,25
9.563.924,08	884.662,98	5%	44.233,15
9.450.129,14	874.136,95	5%	43.706,85
9.687.785,87	896.120,19	5%	44.806,01
9.401.424,85	869.631,80	5%	43.481,59
9.898.597,74	915.620,29	5%	45.781,01
9.527.066,12	881.253,62	5%	44.062,68
9.914.455,10	917.087,10	5%	45.854,35
9.399.942,95	869.494,72	5%	43.474,74
10.947.548,94	1.012.648,28	5%	50.632,41
11.008.742,39	1.018.308,67	5%	50.915,43
13.980.591,19	1.293.204,69	5%	64.660,23
		<b>TOTAL</b>	<b>565.692,71</b>

O Base de Cálculo alternativo proposto pelo contribuinte para o lançamento da multa não é possível pois a multa correta é a prevista no Inciso II art 12 da Lei 8.218/91 já exaustivamente descrito aqui.

#### E - REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS: AUSÊNCIA DE CONDIÇÕES DE PROCEDIBILIDADE

Item prejudicado pois o Recurso de Ofício não foi conhecido de modo que a Multa qualificada de 150% foi reduzida para Multa de Ofício 75 %.

#### F – DA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL

Neste item o contribuinte alega:

140. No caso em comento, a matéria posta em exame merece análise pela Autoridade Julgadora, inclusive mediante realização de perícia e demais diligências, a fim de se verificar a legitimidade dos créditos utilizados para

dedução das bases de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS.

Segundo o disposto nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972, a autoridade julgadora formará livremente seu convencimento, podendo dispensar as diligências e perícias que reputar prescindíveis ou impraticáveis:

“Art. 18. 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**, observando o disposto no art. 28, in fine.”  
(g.n.)

“Art. 29. Na apreciação da prova, **a autoridade julgadora formará livremente sua convicção**, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Neste item concordo com o acordo da DRJ pois as controvérsias estabelecidas nos autos não estão relacionadas à elucidação de fatos. Referem-se a interpretações acerca da legislação de regência da matéria e a aplicação desta aos fatos concretos relatados.

### **CONCLUSÕES**

Em face do exposto, voto no sentido de não reconhecer do Recurso de Ofício e negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Carlos de Barros Pereira**