



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

**Processo n°** 10580.732653/2010-10  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-002.530 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de março de 2013  
**Matéria** COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrentes** RODOVIÁRIO RAMOS LTDA  
FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

**NULIDADES. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.**

As hipóteses de nulidade no processo administrativo fiscal são as estabelecidas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

**ANÁLISE ADMINISTRATIVA DE CONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 2.**

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

**COFINS NÃO-CUMULATIVA. CREDITAMENTO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. VEDAÇÃO.**

É expressamente vedado o creditamento da Contribuição para o PIS/PASEP em relação a aquisições de pessoas físicas (art. 3º da Lei nº 10.833/2003).

**COFINS NÃO-CUMULATIVA. CREDITAMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CONCEITO DE INSUMO. ABRANGÊNCIA. RASTREAMENTO. ESCOLTA. SEGURO.**

A expressão “insumo utilizado na prestação de serviços”, na legislação que trata da Cofins (e da Contribuição para o PIS/Pasep), se refere aos bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços (desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado) e aos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. Tal conceito abarca as despesas com rastreamento e escolta, mas não as referentes a contratos de seguro.

**COFINS NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DE ICMS.**

Na sistemática da não cumulatividade, o valor do ICMS, integrante do preço e devido pela própria contribuinte, integra a base de cálculo da Cofins.

#### MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA.

A multa de ofício referida no art. 44 da Lei no 9.430/1996 não possui natureza confiscatória.

#### MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. REQUISITO.

A multa de ofício referida no art. 44 da Lei nº 9.430/1996 só pode ser qualificada (duplicada) nos casos previstos nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964 (sonegação, fraude e conluio, caracterizados pela presença do intuito doloso).

#### ENDEREÇAMENTO DAS INTIMAÇÕES.

É prevista a intimação do sujeito passivo apenas no domicílio tributário, assim considerado o do endereço postal, eletrônico ou de fax, pelo contribuinte fornecido, para fins cadastrais, à Receita Federal do Brasil.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. A conselheira Maria da Conceição Arnaldo Jacó acompanhou o relator pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 31/03/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Mara Cristina Sifuentes.

## Relatório

Contra a empresa RODOVIÁRIO RAMOS LTDA foi lavrado auto de infração para exigir o pagamento de Cofins não cumulativa, relativa a fatos geradores ocorridos entre janeiro e dezembro de 2008, tendo em vista que a Fiscalização constatou que a empresa:

(i) - creditou-se de gastos com remuneração aos seus funcionários, remuneração a contador, advogado, pagamentos diversos a pessoas físicas, dentre outros gastos não sujeitos ao crédito do PIS e da Cofins;

(ii) - ignorou o que preceitua o artigo 31 da Lei nº 10.865/2004, que estabelece que o crédito da Cofins só pode ser calculado sobre a depreciação/amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos a partir de 30 de abril de 2004;

(iii) - também não procedeu ao cálculo do crédito presumido da Cofins em relação aos pagamentos efetuados aos carreteiros pessoas físicas, tendo se apropriado integralmente dos gastos.

Sobre os valores lançados no Auto de Infração, a autuante aplicou a multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), em face do que preceitua o artigo 44, I, e §1º da Lei nº 9.430/96, combinado com o art. 71 da Lei nº 4.502/64, por entender ser incontestável que a contribuinte, a despeito de toda a assessoria jurídico-contábil que dispõe, ignorou os dispositivos legais de regência da matéria com a intenção de se eximir da tributação a ela imposta pela legislação fiscal, deixando de declarar e recolher a Cofins (e o PIS) devida no período fiscalizado.

Inconformada com a autuação a empresa interessada impugnou o lançamento, cujos fundamentos da contestação foram resumidos pela decisão recorrida nos seguintes termos:

1. Não se consegue entender exatamente a razão da autuação, pois o Auto de Infração em tela, além de totalmente lacônico em termos de motivação e fundamentação, foi lavrado sem o necessário Relatório Fiscal, mínimo ou exíguo que fosse, configurando o inexorável cerceamento do direito de defesa;

2. Chocada com a ausência do Relatório Fiscal, a impugnante ainda procurou, nos outros itens do Auto de Infração, qualquer descrição, explicação ou indicação, ainda que mínima, acerca dos motivos da autuação em tela, ou ainda de seus eventuais fundamentos técnico-jurídicos, mas sem sucesso, não sabendo, até o presente momento, os motivos que levaram a auditora fiscal a lavrar o Auto de Infração, sendo nítida, portanto, a sua nulidade, por faltar-lhe elemento essencial;

3. De qualquer forma, fazendo um grande cerebrino, ou melhor, um esforço criativo, a impugnante pode apenas imaginar, mas não saber ao certo, que a falta/insuficiência de recolhimento da Cofins aludida no Auto de Infração decorreria da suposta glosa de créditos que haviam sido legitimamente tomados pela empresa;

4. Mesmo que venha a se revelar correta a adivinhação feita pela impugnante, e que realmente se trate da glosa de créditos que a fiscalização entendeu serem indevidos, ainda assim essa assertiva não é, nem de longe, suficiente para constituir a motivação de um ato administrativo, especialmente de um Auto de Infração, pois, ainda que no Auto de Infração constasse (e não consta!) a afirmação de que se trataria da glosa de créditos indevidos, essa mera alegação não tem o condão de explicar os motivos fáticos e as razões técnico-jurídicas que levaram a essa suposta glosa de créditos;

5. As planilhas elaboradas pela autuante apresentam somente cálculos matemáticos, e nelas constam apenas os nomes das contas contábeis, com a indicação numérica dos valores utilizados pela empresa como crédito e se tais valores foram glosados ou "acatados" pela fiscalização;

6. Tomando-se como exemplo a conta 4.3.1.06.099 (comunicação externa), há na planilha simplesmente a indicação da conta, a informação de que a impugnante utilizou-se de R\$ 64.920,45 como crédito, integralmente glosado pela fiscalização, mas o porquê da glosa não se sabe, por qual razão e por qual motivo todos os créditos utilizados teriam sido considerados indevidos, não havendo qualquer explicação ou motivação e nem mesmo indicação de dispositivo de lei;

7. Há situações em que o cerceamento de defesa é ainda mais grave, como, por exemplo, quanto à conta 4.1.2.04.001, em que apenas parte dos créditos foi glosada, mas considerando-se que nessa mesma conta há inúmeros lançamentos contábeis, não pode a impugnante saber quais desses lançamentos foram glosados e quais foram acatados;

8. Há, inclusive, mais de uma conta em que a fiscalização, ao que parece, aceitou, para alguns meses, a integralidade dos créditos tomados pela impugnante e, em outros, glosou totalmente créditos de mesmíssima origem;

9. Também é importante destacar que, intimada em 07/12/2010 acerca da lavratura do Auto de Infração, a impugnante, na desesperada tentativa de encontrar os subsídios que teriam, em tese, embasado a autuação, diligenciou perante a Receita Federal do Brasil RFB em Salvador/BA visando ter acesso aos autos do respectivo Processo Administrativo Fiscal - PAF;

10. Em um primeiro momento, poucos dias após o recebimento do Auto de Infração, o escritório de advocacia que defende a impugnante, situado em São Paulo/SP, enviou estagiário de Direito, devidamente identificado e portador de substabelecimento com poderes específicos para acesso aos autos e obtenção de cópias, e embora o funcionário da RFB tivesse em mãos um CD com a cópia completa do PAF, o seu fornecimento ao mencionado estagiário foi vedado, sob a alegação de que seria necessária a apresentação de procuração firmada por instrumento público, nos termos do art. 5º, caput, da Medida Provisória nº 507, de 2010, e do art. 7º da Portaria RFB nº 2.166, de 2010, exigência essa inaplicável aos advogados por força de liminar conferida em Mandado de Segurança impetrado pelo Conselho Federal da OAB;

11. Embora discordasse dessa esdrúxula exigência, em especial no presente caso, em que corria o prazo para apresentação de impugnação, não lhe restou alternativa senão enviar um advogado, de São Paulo para Salvador, a fim de ter acesso ao Processo Administrativo, diligência, entretanto, mais uma vez frustrada, pois o advogado esteve na Receita Federal no dia 23/12/2010 e foi surpreendido com a informação de que seria necessário o "agendamento de vista", devendo aguardar até o dia 30/12/2010 para ter acesso aos autos, como se nota do anexo "Protocolo do Contribuinte";

12. Ora, se já existia cópia digital do PAF, disponível instantaneamente aos funcionários com acesso ao sistema da RFB, qual teria sido a razão para se impedir a entrega de um CD ao advogado representante da impugnante, no próprio dia 23/12/2010?;

13. Assim sendo, somente em 30/12/2010 a impugnante conseguiu ter efetivo acesso ao Processo Administrativo que tramita contra si, ou seja, sete dias antes do término do prazo para apresentação da impugnação, o que, sem dúvidas, prejudicou enormemente a sua defesa;

14. Não há qualquer justificativa para que tenha sido postergado o acesso da impugnante às cópias do PAF em questão, parecendo-lhe que a RFB,

deliberadamente, dificultou o seu acesso no intuito de restringir a sua defesa, tratando-se, portanto, de típica, porém inadmissível, arbitrariedade e violação dos Princípios Constitucionais aplicados à Administração Pública, previstos no caput do art. 37 da Carta, em especial o da publicidade, o da moralidade e os da ampla defesa e do contraditório, previstos no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, bem como no art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999;

15. Pelo exposto, percebe-se que não foi apenas reprovável, mas também absolutamente ilegal e inconstitucional, a restrição ao direito da impugnante de ter acesso ao Processo Administrativo e obter cópias dos seus termos, transcrevendo doutrina e jurisprudência que corroborariam seus argumentos;

16. Por essas razões, há de se devolver o prazo de 30 dias para que a impugnante apresente nova impugnação, havendo, no mínimo, de se reabrir o mencionado prazo por 23 dias, número de dias durante os quais a impugnante não foi permitido ter acesso aos autos, caso contrário restará cristalizada insanável nulidade do Processo Administrativo, que certamente será declarada pelo Poder Judiciário, o que fará todo o procedimento voltar ao seu início;

17. Quanto ao mérito, a legislação federal brasileira obriga que as empresas transportadoras façam contratos de seguro em relação a toda a sua operação, e conforme dispõe o art. 21 da Lei nº 11.442, de 2007, de forma clara e expressa, o não cumprimento dessa determinação implica até mesmo no cancelamento da inscrição da empresa;

18. Como consequência dessa obrigação legal, tem-se que a contratação de seguros por parte das transportadoras é um "custo obrigatório", sendo que as seguradoras, para considerarem a celebração de contrato, exigem das transportadoras, por exemplo, a contratação de serviços de rastreamento de veículos, de escolta para transporte de determinadas mercadorias, contratação de vigilantes, etc;

19. Logo, para que uma transportadora possa dar integral cumprimento aos ditames da Lei nº 11.442, de 2007, necessariamente tem que arcar não só com os custos diretamente decorrentes dos contratos que terá de firmar com as seguradoras, mas também cumprir todas as exigências complementares, que implicam em custos adicionais e obrigatórios;

20. Por conseguinte, em se configurando que tais custos não são opcionais, e por fazerem parte daqueles custos direta e indissociavelmente ligados à operação da empresa, tem-se que eles deveriam, sem sombra de dúvidas, gerar créditos de PIS e de Cofins para tais empresas, mas pelo que se pode perceber do incompleto, desmotivado e confuso Auto de Infração, teria a fiscalização glosado todos os créditos utilizados pela impugnante, entre outros, de "Seguro de Cargas Responsabilidade Civil", "Desvio de Cargas", "Seguro de Transporte Aéreo de Carga", "Seguro de Cargas em Terminal", "Seguro da Frota contra Terceiros", etc., e todos os custos inerentes ao cumprimento das exigências feitas pelas seguradoras;

21. Os custos com tais seguros estão inseridos diretamente no preço do frete e destacados nos próprios Conhecimentos de Transporte emitidos pela impugnante, o que demonstra que tais valores sequer poderiam ser considerados como receita pura e simples da atuada;

22. Dentre os custos decorrentes de exigências dos contratos de seguros e de gerenciamento de riscos impostos pelas seguradoras como parte do contrato de **seguro, a impugnante destaca não só os rastreadores dos veículos instalados em toda**

a frota, como também escolta armada e vigilantes e porteiros especialmente treinados, mostrando-se sem nenhum fundamento jurídico a aparente e injustificada glosa de créditos relativos aos lançamentos a título de "Escolta de Cargas", "Rastreamento Rodoviário de Cargas", "Manutenção de Equipamento de Rastreamento", "Mão de Obra Rastreamento", "Rastreamento Urbano de Cargas", etc., os quais também são destacados no Conhecimento de Transporte como custos que compõem o valor do frete cobrado;

23. A partir de verdadeira "sessão de clarividência", foi possível imaginar que talvez até mesmo créditos de PIS e Cofins relativos a despesas flagrantemente operacionais, ou de insumos, foram indevidamente glosadas, como, por exemplo, as contas contábeis de leasing, em que, nos meses de abril, maio e junho de 2008, todos os créditos tomados pela impugnante em suas 8 contas foram acatados, com exceção da conta "4.31.08.015 Leasing Computadores";

24. Por meio da análise da já mencionada e malsinada "tabela de glosas" acostada ao presente feito, imagina-se que a fiscalização acatou a integralidade dos créditos tomados pela impugnante em relação aos "Transportes Fluviais", mas os créditos tomados em relação a "Balsas e Pedágios" teriam sido aparentemente glosados pela fiscalização, sem nenhuma explicação, embora as razões para uso de balsas sejam exatamente as mesmas para uso do transporte fluvial, estando os créditos de PIS/COFINS a eles referentes contabilizados separadamente apenas por questões de controle interno da empresa;

25. Em relação às despesas com pedágios, a impugnante entende que sequer haveria o que ser discutido quanto à inafastável conclusão de que tais despesas devem gerar créditos de PIS/COFINS para as transportadoras, pois são essenciais, obrigatórias e impossíveis de serem contornadas ou não pagas;

26. Fazendo-se um hercúleo esforço interpretativo, pode-se perceber a glosa de créditos tomados em relação às despesas com manutenção da sua frota de caminhões, conforme inúmeras "contas contábeis" mencionadas na suposta "tabela de glosas", como, por exemplo, a de "Pneus e Câmaras Col/Ent", "Manutenção e Equipamento de Rastreamento Rodoviário", "Manutenção Preventiva de Frota Operacional", "Manutenção Corretiva de Frota Operacional", "Material de consumo da Oficina", etc., as quais, bem como as assemelhadas a elas que também tiveram os créditos de PIS e Cofins glosados, se referem às despesas que a empresa incorre para conseguir manter em operação seus veículos;

27. Outra glosa que parece ter sido feita sem maiores explicações por parte da fiscalização foi a de créditos referentes aos "Impressos Legais", que são documentos cuja emissão é obrigatória por lei, como, por exemplo, formulários de Conhecimento de Transporte, Manifestos de Carga e Ordem de Coleta, que têm que acompanhar todo e qualquer frete feito pela impugnante, tratando-se de documentação legalmente exigida e sem a qual o transporte não pode ser feito;

28. Se a emissão de documentos é feita em cumprimento à rigorosíssima legislação aplicável à hipótese, é decorrência lógica que a impugnante incorre em despesas para viabilizar sua operação, que não são opção da impugnante e, portanto, geram créditos de PIS e Cofins, não se podendo admitir que tais créditos sejam glosados pelo Fisco Federal de forma arbitrária, injustificada e desmotivada;

29. A impugnante imagina, ainda, que a fiscalização tenha incluído na base de cálculo da Cofins supostas receitas que, na verdade, se referiram a "descontos incondicionais" concedidos a seus clientes, o que pode ter ocorrido, talvez, por

terem sido contabilizados sob a nomenclatura "Desconto sobre Duplicatas", por uma questão operacional específica do ramo de atuação da impugnante;

30. Sempre que é contratada por algum cliente para efetuar a entrega de determinado bem, a empresa tem, necessariamente, que expedir o "Conhecimento de Transporte", no qual estará descrito o valor do frete contratado, o peso e/ou a cubagem da mercadoria a ser entregue, etc., mas ocorre que, por vezes, o cálculo desse peso/cubagem é feito ou lançado de forma equivocada, acabando por gerar no Conhecimento de Transporte um valor de frete superior àquele que efetivamente seria devido pelo contratante do serviço, equívoco somente constatado no momento da entrega da mercadoria, após a checagem do peso/cubagem, quando se verifica que, de fato, o valor do frete foi lançado a maior no Conhecimento de Transporte, não havendo outra forma de ajustar tal valor senão pela concessão de "desconto incondicional", que, na verdade, é um ajuste de preço concedido ao contratante na própria duplicata, até porque o cálculo do frete fora indicado erroneamente e não pode o cliente pagar além do que realmente seria devido;

31. Essa especificidade atinente ao ramo de negócio da impugnante não pode, de forma alguma, tornar inaplicável a ela o disposto no art. 1º, §3º, inciso V, alínea "a", da Lei nº 10.833, de 2003;

32. Para comprovar a situação aqui descrita, a impugnante anexa documentos que demonstram toda a troca de correspondências e informações, bem como de todo o processo interno que leva à conclusão de que o valor do frete consignado no Conhecimento de Transporte foi lançado a maior do que o devido, sendo necessária a concessão de um abatimento em função da correção do valor final do frete;

33. Assim sendo, também os valores referentes aos descontos incondicionais concedidos pela impugnante, ainda que sob a classificação contábil de "Descontos sobre Duplicatas", devem ser excluídos da base de cálculo da Cofins que está sendo cobrada nestes autos;

34. A multa punitiva aplicada pela auditora-fiscal, em função provavelmente dessa divergência de interpretação que a impugnante está a imaginar, foi fixada no absurdo percentual agravado de 150%, para o qual, entretanto, somente há autorização legal quando houver fraude ou sonegação fiscal, o que definitivamente não se configurou no presente caso;

35. Uma vez não provada a existência de dolo no ato supostamente sonegatório praticado, não há configuração do elemento típico que justifique a aplicação da multa "dobrada" prevista pela Lei nº 9.430, de 1996, c/c a Lei nº 4.502, de 1964, pois, no máximo, a autuação fiscal caso não seja anulada, como de fato deve ser decorreria de interpretação divergente entre a contribuinte e o Fisco, em relação à legislação aplicável à matéria, notadamente no tocante às despesas de empresas transportadoras que podem gerar créditos de PIS e Cofins;

36. Se um agente do Fisco entende que determinado contribuinte deixou de recolher um tributo com a intenção de fraudá-lo ou sonegá-lo, tem que demonstrar, por meio de provas cabais e inequívocas, que esta foi a sua intenção, mas no presente caso não há uma única palavra descrevendo as razões pelas quais foi aplicada a multa agravada de 150%;

37. Ainda que se reduza a multa de 150% para o percentual de 75% previsto na Lei nº 9.430, de 1996, em razão do reconhecimento da inexistência de qualquer fundamento para o agravamento da multa, tem-se que esse percentual de 75% ainda se revela total e absurdamente confiscatório;

38. Conforme doutrina e jurisprudência do Tribunal Regional Federal – TRF da 5ª Região, que transcreve, entende a impugnante que o Fisco Federal vem aplicando multas em valores grotesca e notadamente confiscatórios, ferindo de forma patente as garantias constitucionais do contribuinte, notadamente as expressas nos artigos 145, § 1º (Princípio da Capacidade Contributiva) e 150, IV (Princípio da Vedação ao Confisco) da Constituição Federal de 1988, bem como os Princípios Constitucionais da Razoabilidade e da Proporcionalidade;

39. Desta forma, demonstrada a inconstitucionalidade dos tributos confiscatórios, cumpre ressaltar que não só estes estão sujeitos às regras elencadas nos arts. 145, § 1º, e 150, IV, CF, mas também a penalização tributária, pois esta é instituída visando apenas e tão somente sancionar os eventuais ilícitos cometidos pelo contribuinte, não podendo ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado, face à exorbitância do seu valor, bem como à sua desproporcionalidade;

40. Mesmo que a autoridade administrativa julgadora não venha a reconhecer a procedência dos fundamentos levantados pela impugnante, é certeza que, com a intervenção do Poder Judiciário, ficarão afastadas as arbitrariedades cometidas pelos órgãos de arrecadação tributários, ao instituir multas de caráter nitidamente confiscatório, como o é no presente caso;

41. Uma vez que a Cofins, conforme previsão do art. 195, inciso I, alínea "b" da Constituição Federal, incide sobre a receita ou o faturamento, impossível a inclusão do ICMS em sua base de cálculo, pois não há disposição expressa que determine a incidência da Cofins e do PIS sobre os valores pagos a título de ICMS;

42. Tal assertiva restou devidamente comprovada quando se tratou da inconstitucionalidade da Lei nº 9.718, de 1998, pois no julgamento do Recurso Extraordinário nº 346.084PR restou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, entre outras coisas, a impossibilidade de a referida lei alterar a base de cálculo constitucionalmente definida da Cofins e do PIS;

43. O caput do art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, define a materialidade da Cofins em sintonia com a disposição constitucional, e o seu parágrafo único traz mera declaração ad cautelam para deixar claro que, por exemplo, o IPI não deve ser incluído na base de cálculo, o que não significa que, automaticamente, o ICMS estaria incluso na base de cálculo, mesmo porque se isso fosse verdade, tal assertiva seria incluída na redação do texto legal;

44. Encontra-se sob julgamento do STF o Recurso Extraordinário nº 240.785MG, no qual se discute exatamente a constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins, com óbvias consequências para a mesma discussão no que tange ao PIS, sendo importante ressaltar que, até o presente momento, está prevalecendo a tese dos contribuintes, o que, certamente será também o resultado final deste julgamento;

45. O I. Ministro não declarou a inconstitucionalidade do art. 2º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70, de 1991, ou seja, não foi necessária a declaração abstrata da inconstitucionalidade da lei para que o Ministro Relator verificasse a impossibilidade de que o ICMS integrasse a base de cálculo da Cofins, tendo sido realizada simples interpretação de acordo com os ditames constitucionais vigentes, o que já demonstra que os julgadores da RFB podem apreciar a matéria, por não se fazer necessária a declaração de inconstitucionalidade de nenhum dispositivo de lei;

46. No mínimo, os autos devem ser baixados em diligência para que a fiscalização refaça todo o cálculo do tributo lançado, excluindo o ICMS da base de cálculo da Cofins;

47. Resta patente o equívoco da fiscalização na forma de calcular o tributo, pois no cálculo anterior realizado pela contribuinte, quando os créditos utilizados são maiores do que a própria receita auferida no período, há uma "base de cálculo negativa" da contribuição, não considerada pela auditora ao glosar os créditos tomados pela impugnante, sendo necessária a realização pela fiscalização do cálculo completo da contribuição, considerando a receita auferida pela empresa, descontados os créditos que a própria fiscalização entendeu como válidos ("acatados", na terminologia da planilha anexa ao Auto de Infração);

48. Mas assim não procedeu a fiscalização, pois parece que a agente fiscal simplesmente aplicou a alíquota da contribuição sobre os créditos glosados, o que resultou em enormes diferenças no cálculo do tributo;

49. Em termos práticos, pode-se dizer que foram desconsiderados créditos que a própria fiscalização entendeu como devidos, tributando-se uma receita fictícia, e, como exemplo, cite-se o período de janeiro de 2008, em que a fiscalização apurou o total das receitas auferidas de R\$ 23.584.081,96, e, segundo as planilhas da própria autuante, a empresa utilizou nesse período créditos no valor total de R\$ 24.890.084,10 e efetuou "deduções sobre a receita" no valor total de R\$ 1.265.246,46;

50. Pelos cálculos originais da impugnante, os créditos e as deduções totalizavam R\$ 26.155.330,56, excedendo o valor da receita auferida no período (R\$ 23.584.081,96), considerados, entretanto, equivocados pela fiscalização, em virtude da suposta utilização indevida de créditos;

51. Com efeito, foram glosados R\$ 9.567.276,04 de créditos que haviam sido utilizados pela empresa em janeiro de 2008 e as "deduções sobre a receita" de R\$ 1.265.246,46, totalizando R\$ 10.832.522,50, conforme apontado na planilha elaborada pela própria auditora;

52. Entende a impugnante que a fiscalização deveria ter subtraído a quantia de R\$ 10.832.522,50 do total de créditos e deduções utilizados pela empresa (R\$ 26.155.330,56), para chegar ao total de créditos efetivamente devidos (R\$ 15.322.808,06), que foram acatados pela própria fiscalização, e subtrair esse número da receita auferida no período (R\$ 23.584.081,96), procedimento com o qual a fiscalização chegaria, no entender da autuante, à efetiva base de cálculo da contribuição;

53. Se a própria fiscalização parece ter concluído que a impugnante auferiu receitas no total de R\$ 23.584.081,96, e que utilizou créditos válidos (acatados pela própria fiscalização) no total de R\$ 15.322.808,07, basta subtrair este montante daquele para se chegar à correta base de cálculo da Contribuição, que é de R\$ 8.261.273,89, sobre a qual, em se aplicando a alíquota de 7,6%, chega-se ao valor de R\$ 627.856,82 a título de Cofins, o que seria devido pela impugnante.

54. Contudo, a auditora fiscal simplesmente aplicou a alíquota de 7,6% sobre o total dos créditos e deduções glosados (R\$ 10.832.522,50), chegando ao valor de R\$ 823.271,71 lançado de ofício;

55. Logo, somente para o período de janeiro de 2008, há uma relevante diferença de R\$ 195.414,89 indevidamente lançada contra a impugnante, diferença verificada em todos os períodos autuados, de janeiro a dezembro de 2008;

56. No mínimo, é necessário realizar novo cálculo da contribuição, tomando-se por base as receitas auferidas, deduzidos os créditos que a fiscalização expressamente acatou, sendo imprescindível a realização de prova pericial contábil nos termos do art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, indicando, assim, o nome do seu perito e formulando quesitos que pretende ver respondidos

Em razão dos elementos de prova trazidos pela impugnante, a DRJ baixou o processo em diligência para a DRF: (i) identificar os lançamentos contábeis e a motivação das glosas em contas contábeis relacionadas na impugnação; (ii) confirmar se as receitas informadas na DACON já estão subtraídas das “deduções sobre a Receita” do demonstrativo elaborado pelo fisco; e (iii) esclarecer a razão das diferenciações nas glosas em relação a *leasing*.

A diligência foi realizada e teve o seguinte resultado:

1- as glosas nas contas indicadas na primeira pergunta foram em decorrência de aquisições de pessoas físicas;

2- é apresentado um demonstrativo de receitas baseado em informações contidas nos balancetes e nas DACON retificadoras entregues pela diligenciada;

3- as bases de cálculo apuradas pela diligenciada já estão subtraídas das “deduções sobre a receita” glosadas pela fiscalização; e

4- a autuada, durante o procedimento de fiscalização, não apresentou nenhum documento de pagamento em contrato de *leasing* (na impugnação são apresentados contratos de *leasing*), e a análise das contas contábeis relativas a *leasing* possibilitaram identificar os lançamentos tão-somente em relação ao período de apuração de abril a junho de 2008, tendo sido para os demais períodos lançados inviabilizada a identificação

Ciente do resultado da diligência, a empresa se manifestou.

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador - BA julgou parcialmente procedente o lançamento, para reconhecer o direito de crédito sobre as despesas de *leasing* e reduzir a multa de ofício para 75%, nos termos do Acórdão nº 15-29.198, de 09/12/2011 (retificado pelo Acórdão nº 15-29.446, de 17/01/2012), cuja ementa abaixo se transcreve.

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2008*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA.*

*Deve ser negada a solicitação de diligência considerada desnecessária à solução do litígio.*

*NULIDADE.*

*As arguições de nulidade do auto de infração só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência.*

*INCONSTITUCIONALIDADE.*

*A Secretaria da Receita Federal do Brasil, como órgão da administração direta da União, não é competente para decidir quanto à inconstitucionalidade de norma legal.*

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

*Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2008*

*INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. INSUMOS UTILIZADOS NA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.*

*Não geram crédito para efeito do regime não-cumulativo da Cofins os gastos relativos a rastreamento de veículos e cargas e a seguros de qualquer espécie, uma vez que estes itens não configuram serviços aplicados ou consumidos na prestação de serviço de transporte rodoviário de carga.*

*BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO.*

*A base de cálculo da Cofins é o faturamento, admitidas apenas as exclusões previstas em lei. Inexistindo autorização expressa da lei para exclusão do valor do ICMS, deve esse imposto compor a base de cálculo da contribuição.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2008*

*MULTA QUALIFICADA. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DA AUTORIDADE LANÇADORA.*

*Incabível o lançamento de multa qualificada sem a demonstração das condutas típicas previstas nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.*

Da parte exonerada, a Turma de Julgamento recorreu de ofício a este CARF.

Ciente desta decisão em 02/02/2012 (conforme AR), a interessada ingressou, no dia 15/02/2012, com Recurso Voluntário, no qual reitera os argumentos da impugnação, acima resumidos.

Requer que as intimações sejam feitas exclusivamente em nome da procuradora Raquel Elita Alves Preto, no endereço que cita.

Na forma regimental, o recurso voluntário foi distribuído para relatar.

Na sessão do dia 27/11/2012, por força da determinação contida no art. 62A, §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 256/09), o julgamento do Recurso Voluntário foi sobrestado, nos termos da Resolução nº 3302-000.260. Com a revogação do referido dispositivo regimental (Portaria MF nº 545/13), o Recurso Voluntário foi sorteado para relatar e volta à pauta de julgamento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator.

O Recurso Voluntário e o Recurso de Ofício atendem aos requisitos legais e regimentais e, portanto, deles se conhece.

Como relatado, trata o presente processo de Auto de Infração de Cofins, cujos fatos e fundamentos que levaram à autuação são os mesmos do Auto de Infração de PIS, controlado no Processo nº 10580.732654/2010-56. Contra a decisão de primeiro grau, proferida no referido processo de PIS, também houve a impetração de recursos voluntário e de ofício, que restou sendo julgados pela 3ª Turma Especial, da 4ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento deste CARF, na sessão do dia 24/10/2012, nos termos do Acórdão nº 3403-001.815, da lavra do Ilustre Conselheiro Rosaldo Trevisan, cujos fundamentos adoto como razão de decidir dos recursos aqui tratados, nos termos a seguir.

### Da análise do Recurso de Ofício

Na autuação, foram efetuadas diversas glosas em relação a creditamento de despesas com arrendamento mercantil. Na impugnação, a empresa apresenta documentos novos (como reconhece a própria autuante, em sede de diligência), que consistem em contratos de arrendamento mercantil, detalhando as operações. O julgador *a quo*, ao analisar tais documentos, e as fotocópias do Livro Razão anexadas ao Termo de Encerramento de Diligência, verifica que as operações se referem basicamente a *leasing* de equipamentos operacionais, concluindo que os custos incorridos em tais arrendamentos mercantis são passíveis de creditamento.

Não se apresenta retoque a tal conclusão, assim como às totalizações e consolidações efetuadas pelo julgador às fls. 1676 a 1678, em atendimento às indicações de erros de cálculo efetuadas na impugnação.

Há que se analisar, ainda em relação ao Recurso de Ofício, a temática da improcedência da qualificação da multa de ofício aplicada na autuação. O julgador de primeira instância entendeu que houve ausência de comprovação da intenção de impedir ou retardar dolosamente a ocorrência do fato gerador ou de seu conhecimento.

A multa de ofício referida no art. 44 da Lei nº 9.430/1996 só pode ser qualificada (duplicada) nos casos previstos nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964 (sonegação, fraude e conluio, caracterizados pela presença do intuito doloso).

Transcreve-se na íntegra (pela brevidade) a argumentação do tópico 4 (intitulado "da qualificação da multa de ofício") do Termo de Verificação Fiscal anexo à autuação (fls. 46):

*"A multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), aplicada sobre os valores lançados como insuficiência de*

*recolhimento e declaração nos autos de infração da COFINS (sic) do PIS, se justifica tendo em vista o que preceitua o artigo 44, I e § 1º da Lei nº 9.430/96 combinado com o art. 71 da Lei nº 4.502/64, uma vez ser incontestável que o contribuinte, com toda a assessoria jurídico-contábil que dispõe tenha ignorado os dispositivos legais de regência da matéria com a intenção de se eximir da tributação a ela imposta pela legislação fiscal, deixando de declarar e recolher a COFINS e PIS devidos no período fiscalizado". (grifo nosso)*

A partir do exposto, pode-se concluir que a fiscalização entendeu haver sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/1964), que consiste na ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador ou de condições pessoais do contribuinte. Contudo, efetivamente não se demonstra na autuação o elemento volitivo, o desígnio em impedir ou retardar o conhecimento de algo.

O CARF já consolidou entendimento (Súmulas nº 14 e nº 25) de que a apuração de omissão (ou a presunção de omissão) de receitas ou rendimentos, por si só, não constitui motivação suficiente para a qualificação da multa de ofício. Há que se comprovar na autuação a presença do intuito de fraude (detalhado em uma das hipóteses dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964). Da mesma forma, o fato de haver débito tributário por inobservância de disposição legal, por si só, não enseja a qualificação da multa. Compete ao fisco caracterizar exatamente o dispositivo infringido e indicar as circunstâncias ou os elementos que comprovem o intuito doloso do agente e o vínculo com as situações descritas nos arts. 71 a 73 da citada Lei. E a simples leitura do tópico acima transcrito revela que isso não se faz a contento na autuação de que trata o presente processo.

Integralmente improcedente, assim, o Recurso de Ofício.

O contencioso expresso no Recurso Voluntário resume-se a: (a) preliminares de nulidade da autuação por ausência de motivação e cerceamento de defesa pela não especificação das glosas; (b) disposições legais que impõem limites à não-cumulatividade; (c) conceito de insumo para fins de incidência da Cofins e glosas decorrentes; (d) caráter confiscatório da multa de ofício; e (e) impossibilidade de inclusão de ICMS na base de cálculo da Cofins.

### **Da preliminar de nulidade por ausência de motivação - e do cerceamento de defesa**

A recorrente afirma que há ausência de motivação na autuação, pois não teve conhecimento de que falta ou insuficiência de tributos lhe estava sendo exigida, e o Auto de Infração não tinha Relatório Fiscal.

Compulsando os autos, vê-se que não só que a autuação possui relatório fiscal (intitulado Termo de Verificação Fiscal - fls. 44 a 47), mas que as motivações das glosas foram indicadas, como destacou o julgador *a quo*, possibilitando a defesa da autuada.

Para os tópicos em que a impugnante apresentou dúvidas (principalmente casos de glosa parcial), requereu-se diligência, determinando à fiscalização eventuais esclarecimentos adicionais, e reabrindo-se prazo para o direito de manifestação da autuada (que foi exercido). Ademais, a documentação acrescentada em sede de impugnação pela autuada

(contratos de arrendamento mercantil) foi tomada em consideração e aceita pelo julgador *a quo* para afastar as glosas correspondentes.

Dos tópicos glosados, o julgador de primeira instância indica ainda os poucos que não foram objeto de impugnação (como os do grupo 4.1.2.03 "Salários e ordenados dos dep. produtivos", que incluem despesas com FGTS, indenização trabalhista, assistência médica, plano de saúde, brindes pessoais, bolsa de estudos, etc.; e valores lançados nas contas contábeis identificadas como "advocacia", "contabilidade", "perícia processual", "conservação e limpeza", "telefone", "água e esgoto", "IPVA/DPVAT da frota adm"). Destes poucos, nenhum é contestado ou aparece no recurso voluntário.

Não se percebe, assim, cerceamento de defesa no presente processo (nem mácula na competência do autuante) que ocasione a nulidade suscitada, em cotejo com os termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

### **Das disposições legais que impõem limites à não-cumulatividade**

Insurge-se ainda a recorrente contra restrições legalmente estabelecidas à não-cumulatividade, afirmando que o princípio constitucional da não cumulatividade positivado, para as contribuições, no § 12 do art. 195 da CF, viabiliza a determinados setores da economia completa e irrestrita desoneração de seus faturamentos, não podendo a lei (como fez o art. 3º da Lei nº 10.833/2003, especialmente ao restringir os creditamentos a aquisições de pessoas jurídicas) limitar seu conteúdo, sob pena de inconstitucionalidade.

Nesse tópico, a análise da argumentação expendida é obstaculizada *ab initio*, pois implicaria verificação de constitucionalidade de lei tributária vigente, faina vedada ao julgador administrativo, conforme entendimento já sumulado no âmbito desta corte administrativa:

*"Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."*

### **Do conceito de insumo para fins de incidência da Cofins e das glosas decorrentes**

Esclarecida no tópico anterior a vedação de apreciação administrativa de constitucionalidade (que é excepcionada apenas nas hipóteses referidas no art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972), passa-se a analisar a sustentação da recorrente em face da legislação vigente.

O art. 3º da Lei nº 10.833/2003 dispõe sobre as hipóteses de creditamento da Cofins:

*"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 (...);*

*(...)*

*§ 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;

(...)" (grifo nosso)

Pelo teor do artigo, não há que se cogitar de aproveitamento de créditos em relação a bens e serviços adquiridos de pessoas físicas, pois expressamente vedado pelo inciso I do § 3º. Assim, improcedente a argumentação da recorrente em sentido diverso.

Já o termo insumo comporta acepções variadas. Por isso, há que se indagar qual é sua abrangência no contexto da Lei nº 10.833/2003. Um norte em tal busca é o teor do art. 66 da IN SRF nº 247/2002 (alterada pelas IN nº 358/2003 e 464/2004), que, para efeito de disciplina da Cofins (e da Contribuição para o PIS/Pasep), estabelece entendimento de que o termo insumo utilizado na prestação de serviços se refere aos bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços (desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado) e aos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

Outro caminho seria buscar analogia com a legislação do IPI ou do IR. Contudo, tal tarefa se revela improfícua, pois (a) o conceito na legislação do IPI é demasiadamente restrito, e não abarca exatamente o tópico sobre o qual versa o presente processo - prestação de serviços, e (b) o conceito do IR é demasiadamente amplo, visto que se adotada a acepção de "despesas operacionais", chega-se à absurda conclusão de que a maior parte dos incisos do art. 3º (inclusive alguns que demandaram alteração legislativa para inclusão - v.g. incisos IX, referente a energia elétrica e térmica, e X, sobre vale-transporte ... para prestadoras de serviços de limpeza...) é inútil ou desnecessária.

No presente processo, discute-se se tal conceito alberga custos incorridos com: (a) contratos de seguro; e (b) rastreamentos e escoltas.

No que se refere aos contratos de seguro (de cargas - responsabilidade civil, desvio de cargas, de transporte aéreo, terminal, frota contra terceiros) a recorrente sustenta que devem gerar créditos da Cofins por terem caráter compulsório (de acordo com a Lei nº 11.442/2007), sendo que sua ausência inviabiliza a própria execução do serviço.

O mesmo raciocínio empreendido pela recorrente em relação aos contratos de seguro (pelo cabimento do creditamento) estende-se aos custos incorridos com rastreamentos e escoltas que, em geral, decorrem de exigência contratual por parte das seguradoras, tendo também sua carga de compulsoriedade.

De início, alerte-se que não se pode confundir a aplicação dos bens (ou serviços) na prestação de serviços com a obrigatoriedade legal de cumprimento de requisito normativo para realização de atividade.

Veja-se, por exemplo, a emissão de vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação. Por mais que tais emissões sejam normativamente obrigatórias para as empresas, ocasionando inclusive sanções em caso de descumprimento, isso não implica que sejam efetivamente geradoras de crédito da Cofins, estando contempladas na expressão "insumos" do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Tal interpretação não deriva do comando legal, tanto que o

legislador, sensibilizado com a questão, especificamente em relação às empresas prestadoras de serviços de limpeza, conservação e manutenção, alterou o art. 3º da Lei nº 10.833/2003, incluindo um inciso X (Lei nº 11.898/2009, art. 24), que dispõe aplicar-se o creditamento aos referidos "vales" no caso de pessoas jurídicas que explorem as atividades de "prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção".

Assim, em que pese a existência da obrigação legal no transporte rodoviário (que, recorde-se, é restrita a seguro de responsabilidade civil contra danos a terceiros e seguro contra perdas ou danos, sendo que a contratação não é feita necessariamente pelo transportador, cf. atesta o art. 13 da Lei nº 11.442/2007), tem-se que os **contratos de seguro** não são diretamente aplicados na prestação de serviços de transporte pela recorrente.

As **escoltas e rastreamentos**, por sua vez, podem gerar o creditamento, por serem diretamente aplicadas na prestação de serviços de transporte pela recorrente. Procedente, assim, a argumentação da recorrente em relação às glosas nas contas "Escolta de Cargas", "Rastreamento Rodoviário de Cargas", "Manutenção de Equipamento de Rastreamento", e "Rastreamento Urbano de Cargas".

Nesse tópico, por fim, é de se destacar que não geram créditos os gastos com os denominados **impressos legais**, e os custos com porteiros e vigilantes, ainda por não materializar-se sua utilização direta na prestação dos serviços; e que os **"Descontos com Duplicatas"**, que a empresa alega tratarem-se em verdade de descontos incondicionais, não tiveram esta última natureza nem formal nem materialmente comprovada no presente processo.

#### **Da natureza da multa de ofício**

Aponta a recorrente como confiscatória a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, tanto em seu patamar normal quanto na qualificação.

O julgador *a quo* esclarece que a multa de ofício de 75%, prevista em lei vigente, é aplicável ao caso apresentado, e que o princípio do não confisco abrange somente tributos.

Acrescente-se ainda que tanto administrativa quanto judicialmente, há absoluta predominância do entendimento de que tal multa não possui natureza confiscatória.

Por fim, nos casos em que a Lei estabelece multas em faixa variável, a razoabilidade e a proporcionalidade são *standards* que norteiam a ação do aplicador e do julgador. No caso de penalidades em montante ou percentual fixo, como a multa aqui discutida, tal ponderação é *ex lege*. Seu afastamento seria incabível no âmbito administrativo, em face da já citada Súmula CARF nº 2.

#### **Da inclusão de ICMS na base de cálculo da Cofins**

Em relação à inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins, é de se destacar que a Lei que regula a matéria (no regime não-cumulativo, que é o tratado nos autos) é a de nº 10.833/2003, que dispõe em seu art. 1º:

*"Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o **faturamento mensal**, assim entendido o **total das***

receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

(...)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

(...)

VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996." (grifo nosso)

O texto normativo apresenta a base de cálculo no § 2º de seu art. 1º, a partir do conceito de faturamento do *caput*, detalhado no § 1º e no § 6º são relacionadas as exclusões, entre as quais não se encontra menção ao ICMS pago (apesar de haver menção expressa de exclusão à transferência onerosa a terceiros de ICMS originado de operações de exportação).

Assim, por ausência de previsão legal, descabe a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins. Entender de forma diversa da expressa na lei, em face de princípios de ordem constitucional, implicaria análise administrativa de constitucionalidade (em que pese o recurso voluntário ter sustentado em sentido diverso), tema que aqui reiteradamente se informou extrapolar a competência deste CARF, de acordo com a Súmula nº 2.

E, também, entender de forma diversa da expressa na lei com fundamento em jurisprudência relativa ao regime cumulativo não se afigura pertinente, como se trata a seguir.

A **Cofins** sujeita-se ao **regime cumulativo** (disciplinado pela Lei Complementar nº 70/1991, pela Leis Ordinária nº 9.718/1998 e pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001), ao **regime não cumulativo** (tratado nas Leis nº 10.833/2003, nº 10.864/2004, e nº 10.925/2004), ou ainda a **regimes especiais** (v.g., com bases de cálculo e/ou alíquotas diferenciadas ou substituição tributária, estabelecidos por legislação específica).

No presente processo, versa-se sobre **regime não cumulativo**. Descabe, assim, analisar a questão sob o prisma da legislação e dos entendimentos jurisprudenciais relacionados ao regime cumulativo da Lei nº 9.718/1998. Aliás, assim já entendeu unanimemente esta mesma turma, há alguns meses:

"A leitura do inteiro teor da sentença (fls. 154 a 157) e do acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (fls. 158 a 162) revela que, conquanto o mandado de segurança tenha sido ajuizado em 29/11/2006, seu objeto restringe-se à exclusão do ICMS das bases de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins apuradas **no regime cumulativo**, ou seja sob a égide da Lei nº 9.718/98

O RE nº 574.706 está submetido ao regime do art. 543B do CPC, conforme revela pesquisa efetuada na página sobre repercussão geral do STF (tema 69). Esta pesquisa revelou que a questão constitucional que será decidida tanto o RE nº 240.785, quanto no RE nº 574.706, versa sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições **no regime cumulativo**.

É evidente que os limites objetivos deste mandado de segurança não abrangem a apuração das bases de cálculo do PIS e Cofins no regime não cumulativo, que é o caso dos autos. A empresa não poderá utilizar a norma individual e concreta emanada desta decisão judicial para excluir o ICMS das bases de cálculo das contribuições apuradas sob o regime das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

A pretensão de que as intimações sejam encaminhadas para o endereço da patrona da recorrente não deve ser aceita por falta de amparo legal; pois, em se tratando de intimação no Processo Administrativo Fiscal, a legislação de regência determina que a intimação seja entregue no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte (art. 23 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações efetuadas pelas Leis nº 9.532/97 e nº 11.196/2005).

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício, mantendo-se as exclusões efetuadas na decisão de primeira instância, e dar provimento parcial ao recurso voluntário, admitindo o creditamento em relação a despesas com escolta e rastreamento de cargas.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Relator