



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10825.720586/2009-29  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-006.283 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de junho de 2019  
**Recorrente** SERVIMED COMERCIAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

**CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO. PREVISÃO LEGAL**

A utilização de créditos na apuração das contribuições não-cumulativas pressupõe a comprovação da autenticidade das operações que os geraram e sua adequação às disposições legais .

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Winderley Moraes Pereira - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

## Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de créditos de PIS, regime não-cumulativo, respaldo pelo disposto no artigo 17 da Lei n.º 11.033/2004, que assegura a manutenção dos créditos vinculados a operações de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência da referida contribuição, cumulado com compensações.

Após análise, a DRF de origem elaborou Despacho Decisório, no qual decidiu pela total improcedência do valor pleiteado, conforme Termo de Constatação Fiscal, que é parte integrante do referido Despacho, não homologando as compensações.

Informa o Auditor-fiscal que a empresa é atacadista de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e higiene pessoal entre outros, e apura o imposto de renda pelo lucro real e, portanto, o PIS e a COFINS pelo regime não cumulativo. Muitos dos produtos citados, de acordo com a lei 10.147/2000, modificada pela Lei 10.548/2002, estão sujeitos a incidência monofásica das contribuições ao PIS e a COFINS. São assim, tributados na indústria, não sofrendo incidência de ambas contribuições na revenda.

Após transcrever as normas relativas à não cumulatividade da contribuição em apreço, registra que a revenda de produtos farmacêutico, de perfumaria, de toucador e higiene pessoal, classificados nos códigos descritos acima da TIPI, não geram direito ao crédito sobre os valores de suas aquisições, desde a instituição do regime não-cumulativo. Não se aplica, para esses produtos, o disposto no art. 17 da Lei 11.033/2004, utilizado pelo contribuinte para embasar o pedido de ressarcimento via PER/DCOMP.

Por outro lado, reconhece que sobre os demais produtos revendidos pelo contribuinte, não enquadrados na incidência monofásica, são tributados normalmente na saída, portanto, gerando créditos sobre tais aquisições.

Conclui que o contribuinte somente poderia pedir ressarcimento de contribuições não cumulativas referente às receitas decorrentes de exportação de seus produtos sujeitos ao regime não cumulativo que não sejam monofásicos.

Passa a discorrer sobre a análise da DACON, que resultou na intimação e reintimação da empresa para comprovar com documentação idônea as transações com as comerciais exportadoras, o que não ocorreu.

Concluiu a fiscalização que não haveria valores a serem ressarcidos, uma vez que no período não houve exportação comprovada pela empresa, seja diretamente, seja via comercial exportadora de produtos não monofásicos sujeitos ao regime não cumulativo de apuração da contribuição. E não haveria que se falar no art. 17 da Lei 11.033/2004, pois este não se aplica a nenhum dos produtos vendidos pela fiscalizada.

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade.

Alega manifesta nulidade do auto/despacho decisório, alegando ausência da precisa indicação do dispositivo legal supostamente violado, o que resultaria no cerceamento de seu direito de defesa. Afirma que o Despacho Decisório não contemplou a descrição do fato e nem tampouco a disposição legal infringida e a penalidade aplicável.

Rejeita a menção, pela fiscalização, a procedimentos fiscais cuja contestação encontra-se em trâmite no CARF.

Questiona ainda conclusões relativas à análise do DICON e as glosas realizadas, alegando, em síntese que:

a) paradoxalmente, a fiscalização afirma que a contribuinte é atacadista de produtos sujeitos ao regime monofásico, e assim não teria direito a crédito algum, mas na reconstituição do Dicon, ela não só reconhece créditos a descontar como apura saldo credor da contribuição;

b) o inciso IV do art. 3º das Leis 10.637 e 10.833 prevê a possibilidade da pessoa jurídica apurar créditos referentes a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica e utilizados nas atividades da empresa; portanto a glosa não foi amparada em nenhum dispositivo legal;

c) a glosa descrita relativa à máquinas e equipamentos, quando confrontada com o inciso IX do referido art. 3º, carece de legalidade;

d) a vedação suscitada pelo fisco, relativamente ao inciso VI, não condiz com a nova redação do dispositivo conferida pela Lei nº 11.196, de 2005;

e) o fato da empresa “Pedra Azul”, que alugou imóvel para a contribuinte, pertencer aos seus sócios não é impeditivo do creditamento, bem como a permanência do locatário no imóvel, após o prazo contratual, presume a prorrogação do mesmo por prazo indeterminado, nos termos da Lei nº 8.245, de 1991;

f) os comprovantes dos aluguéis foram apresentados à fiscalização, sendo a respectiva glosa baseada em conjecturas.

Reitera não ter havido creditamento referente a produtos sujeitos à tributação monofásica, tendo sido feita a devida exclusão de tais receitas nos Dicon de 2006. O creditamento teria ocorrido nos estritos termos das Leis 10.637 e 10.833. Discorreu sobre o art. 17 da Lei nº 11.033, argumentando que a suposta ausência de exportação, ocorrendo a venda de quaisquer produtos com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições não impediriam a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações. Citou instrução de preenchimento do Dicon, da própria Receita Federal.

Volta a falar da “autuação anterior”, para reafirmar inexistir “decisão definitiva sobre as exportações realizadas, bem assim provas de sua hipotética inocorrência”. Acrescentou não possuir qualquer ingerência nas empresas comerciais exportadoras relacionadas pelo fisco, não podendo ser responsabilizada por qualquer irregularidade a elas atribuídas.

Discorre sobre o princípio da vedação ao confisco e o conceito de justiça tributária.

Finaliza requerendo, preliminarmente, a nulidade do despacho decisório, calcado no auto de infração em tela, por afronta aos incisos III e IV, do art. 10, do Decreto 70.235/72. E, em respeito ao princípio da eventualidade, caso superada a preliminar, sejam reconhecidos os créditos de COFINS e a integridade dos referidos DICONs, julgando-se improcedente o auto de infração.

Por seu turno, a DRJ julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, assentando que a utilização de créditos na apuração das contribuições não-cumulativas pressupõe a comprovação da autenticidade das operações que os geraram e sua adequação às

disposições legais. Concluiu-se, ainda, que a manutenção de créditos da não-cumulatividade relativos a vendas sem incidência das contribuições, pressupõe a previsão legal de apuração dos créditos nas operações de aquisição.

Na decisão, foi ainda registrado que a prova documental do direito creditório deve ser apresentada na manifestação de inconformidade.

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, em que essencialmente repetiu os argumentos contidos na manifestação de inconformidade. Inicialmente, afirmou que o PAF 13827.000616/2010-99 não se relaciona com os autos. Discorreu sobre o direito creditório vinculado aos produtos monofásicos e sobre a possibilidade de creditamento de despesas de aluguel. Esses pontos serão devidamente abordados no Voto.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira - Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão **3301-006.270**, de 17 de junho de 2019, proferido no julgamento do processo **10825.720562/2009-70**, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcrevem-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Acórdão **3301-006.270**):

O Recurso Voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

Os argumentos expendidos pela Recorrente para solicitar a reforma do acórdão recorrido são os seguintes:

11.1 — DO DIREITO CREDITÓRIO SOBRE OS CUSTOS E DESPESAS VINCULADOS AOS PRODUTOS MONOFÁSICOS

11.2 — DA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE AS DESPESAS DE ALUGUEL DE PRÉDIO DE PESSOA JURÍDICA

Analisaremos cada um deles.

11.1 — DO DIREITO CREDITÓRIO SOBRE OS CUSTOS E DESPESAS VINCULADOS AOS PRODUTOS MONOFÁSICOS

Afirma a Recorrente que sua atividade principal é a distribuição de produtos farmacêuticos, de perfumaria, toucador e higiene pessoal, sendo que cerca de 90% desses produtos se encontra submetida à incidência monofásica das Contribuição para o PIS e da COFINS.

Segundo a Recorrente, a incidência monofásica consiste no recolhimento de forma concentrada e integral das Contribuições ao PIS e à COFINS pelo fabricante ou importador, mediante a aplicação de alíquota mais elevada; assim, a receita auferida pelos distribuidores, atacadistas e varejistas, com a posterior revenda destes produtos, não constitui base de cálculo das contribuições em pauta. Ou seja, nessa sistemática, todos os contribuintes, à exceção do fabricante ou importador (responsáveis pelo recolhimento), ficam desobrigados do recolhimento das contribuições sobre a receita por eles auferida com os produtos sujeitos à incidência monofásica. Por outro lado,

afirma, é em virtude da exclusão de tais receitas da base de cálculo das referidas contribuições, é vedada a apropriação de créditos sobre o valor de aquisição de tais produtos.

No entanto, entende a Recorrente que a circunstância dos produtos sujeitos à tributação monofásica impedir o creditamento sobre as respectivas aquisições, não exclui a possibilidade de apropriação dos créditos sobre os custos e despesas vinculados às operações com estes realizadas, porque, assevera, no momento em que entrou em vigor a sistemática não cumulativa, todas essas outras despesas e custos foram submetidos a uma tributação mais gravosa.

Afirma a Recorrente:

*O Regime Monofásico ou Concentrado de tributação das Contribuições para as indústrias farmacêuticas, de higiene pessoal e cosméticos foi implementado em 2000 pela Lei 10.147/2000.*

*Quando da entrada em vigor da sistemática não cumulativa das Contribuições ao PIS e COFINS (Leis 10.637/2002 e 10.833/2003), apesar da tributação das mercadorias sujeitas ao método monofásico não ser alterada, todas as outras despesas e custos passaram a ser submetidas a uma alíquota mais gravosa.*

*A contrapartida disso é justamente a possibilidade de apropriação de créditos sobre tais dispêndios.*

A Recorrente cita soluções de consulta expedidas pelas Superintendências da Receita Federal que corroborariam seu entendimento.

No que concerne à apropriação de crédito sobre operações sujeitas ao regime de incidência monofásica, transcreve-se trecho do Recurso Voluntário que é bastante elucidativo:

*Note-se que, em momento algum se discute nos presentes autos o direito creditório sobre o valor de aquisição de produtos sujeitos à incidência monofásica das Contribuições ao PIS e à COFINS (vedado expressamente pela legislação), mas sim, o direito creditório sobre os custos e despesas vinculados às operações com tais produtos (expressamente autorizado pela própria SRF/B, conforme Soluções de Consulta acima expostas).*

Portanto, estão em pauta os custos atrelados às operações sujeitas à incidência monofásica e não as aquisições, propriamente ditas, de tais produtos, que o próprio contribuinte reconhece como vedadas pela lei.

Todavia, em que pese a especificidade, a Recorrente não esclareceu quais seriam os custos que, nestas condições, não foram admitidos pelas autoridades administrativas, valendo-se de um argumento genérico. Nas peças recursais, conforme já anotado na decisão de piso, não foi feita qualquer menção quanto às razões que ensejaram a redução do valor da Cofins devida, de R\$ 635.081,26 (Dacon original) para R\$ 596.796,08. Nenhum argumento e nenhuma prova foram juntadas para comprovar a redução da base de cálculo.

O art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) exige a liquidez e certeza dos indébitos para a realização da compensação. Portanto, não basta a contribuinte alterar o Dacon, mas, conforme concluiu a DRJ, deveria ter comprovado, mediante apresentação dos livros contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais, a natureza da receita, bem assim o seu valor. Assim, seguimos a decisão de piso no entendimento de que somente com esse procedimento se poderia constatar o equívoco alegado e se apurar o valor efetivamente devido para se confrontar com o valor recolhido e calcular o *quantum* do indébito havido.

Dessarte, propõe-se manter integralmente o entendimento da decisão recorrida neste ponto.

**11.2 — DA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE AS DESPESAS DE ALUGUEL DE PRÉDIO DE PESSOA JURÍDICA**

Apresenta a Recorrente ainda as seguintes alegações:

*Compulsando os autos, verifica-se que, no tocante à questão da apropriação de créditos sobre as despesas de aluguel de prédio de pessoa jurídica, a Colenda Turma Julgadora entendeu por bem não se manifestar sobre a matéria veiculada sob a alegação de que a mesma já teria sido apreciada nos autos do Processo Administrativo n.º 13827.000616/2010-99.*

*Contudo, impende ressaltar que o Processo Administrativo n.º 13827.000616/2010-99 ainda se encontra em tramitação (extrato anexo), não havendo nenhum pronunciamento de mérito definitivo que impeça a análise da questão por este E. Tribunal, razão pela qual a Contribuinte expõe as suas razões que implicam na reforma do v. acórdão recorrido com relação a também este ponto.*

No presente momento, porém, o Processo Administrativo n.º 13827.000616/2010-99 encontra-se julgado de forma definitiva no âmbito administrativo, pelo Acórdão no. 3401002.421 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 22 de outubro de 2013, com a seguinte ementa:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/05/2006 a 30/11/2006*

**RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO EXPRESSAMENTE IMPUGNADA. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.**

*Nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, que cuida do processo administrativo fiscal, considera-se não impugnada a matéria não expressamente contestada no recurso manobrado, precluindo o direito de fazê-lo em outra oportunidade.*

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

*Período de apuração: 01/07/2006 a 30/11/2006*

**ALUGUÉIS. PAGAMENTOS A PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.**

*As despesas com aluguéis pagos a pessoa jurídica conferem créditos na apuração não cumulativa das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, entretanto, demandam prova por meio de documentação idônea.*

**FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO. MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.**

*A prática de fraude, conforme conceituada no art. 72 da Lei n.º 4.502/64, consistente na reiterada utilização de despesas não comprovadas para geração de créditos da não cumulatividade, impõe a aplicação da multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, segundo determinação do art. 44, II da Lei n.º 9.430/96.*

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

*Período de apuração: 01/05/2006 a 30/11/2006*

**ALUGUÉIS. PAGAMENTOS A PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.**

*As despesas com aluguéis pagos a pessoa jurídica conferem créditos na apuração não cumulativa das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, entretanto, demandam prova por meio de documentação idônea.*

**FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.**

**CABIMENTO.**

*A prática de fraude, conforme conceituada no art. 72 da Lei n.º 4.502/64, consistente na reiterada utilização de despesas não comprovadas para geração*

*de créditos da não cumulatividade, impõe a aplicação da multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, conforme determinação do art. 44, II da Lei n.º 9.430/96.*

*Recurso voluntário negado.*

Portanto, neste ponto também não assiste razão à Recorrente.

#### CONCLUSÃO

Destarte, tendo em conta o exposto, proponho que seja negado provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do presente voto.

Importante frisar que **as situações fática e jurídica presentes** no processo paradigma encontram correspondência nos autos ora em análise. Desta forma, os elementos que justificaram a decisão no caso do paradigma também a justificam no presente caso.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

*Assinado digitalmente*  
Winderley Morais Pereira