



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10825.900805/2013-38
RESOLUÇÃO	3102-000.398 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SERVIMED COMERCIAL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jorge Luis Cabral, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(s) Karoline Marchiori de Assis, o conselheiro(a) Fábio Kirzner Ejchel.

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Ressarcimento cumulado com Declaração de Compensação consubstanciado no PER/DCOMP nº 28149.69316.300409.1.1.10-4958, através do qual a

contribuinte pretende o reconhecimento do direito a créditos de PIS (8109) Não-Cumulativa do 2º Trimestre de 2008, vinculados a receitas não tributadas no mercado interno.

Sobreveio o Despacho Decisório nº 068624888, de 04/12/2013, segundo o qual o crédito teria sido insuficiente para compensar integralmente os débitos declarados, razão pela qual homologou parcialmente as compensações declaradas, nos seguintes termos:

Tipo de Crédito: PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO				
Analisadas as informações relacionadas ao documento acima identificado, foi confirmado direito creditório conforme descrito no quadro abaixo:				
	Abril	Mai	Junho	TRIMESTRE
VLR CRÉDITO PEDIDO	164.093,32	90.344,18	83.669,70	338.107,20
VLR CRÉDITO CONFIRMADO	15.914,23	0,00	3.875,41	19.789,64

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual: HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 33457.77747.300409.1.3.10-0012
 Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP: 28149.69316.300409.1.1.10-4958
 Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/12/2013.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
318.317,56	63.663,51	135.253,13

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
 Base Legal: Lei nº 10.637, de 2002, Lei nº 10.865, de 2004, art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

Importante reproduzir trecho do “Despacho de Encaminhamento de Análise de Crédito de PIS/COFINS em Auditoria Manual de PER/DCOMP – 2º Trimestre/2008” que se seguiu ao Despacho Decisório:

Despacho de Encaminhamento de Análise de Crédito de PIS/COFINS em Auditoria Manual de PER/DCOMP – 2º Trimestre/2008

CONTEXTO

No exercício das funções do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, com base nos arts. 844, 904, 907, 911, 927 e 928 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 e legislação de regência, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0810300.2013.00381, **procedeu-se à ação fiscal no contribuinte acima identificado, abrangendo o ano de 2008, com o intuito de averiguar o adequado cumprimento das obrigações tributárias relativas ao PIS e à COFINS, incluindo a verificação de PER/DCOMPs relativos a créditos de PIS e COFINS referentes a todos os trimestres de 2008** e, de acordo com o procedimento fiscal realizado, foram apuradas as seguintes informações relativas aos PER/DCOMPs do **2º Trimestre/2008**.

I – Informações Iniciais

1. A ação fiscal realizada na empresa, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF acima referido, abrangeu não somente a análise de créditos de PIS/COFINS, mas também a regularidade das contribuições devidas para estes tributos no período acima especificado.

2. No encerramento da ação fiscal, em relação ao 2º Trimestre/2008, resultou Lançamento de Ofício de débitos de PIS e COFINS, com aproveitamento de ofício de créditos vinculados a Receitas Tributadas no Mercado Interno. Não foi possível o aproveitamento de ofício de créditos vinculados a Receitas Não Tributadas no Mercado Interno porque todo o crédito apurado nestas modalidades está incluído em PER/DCOMP.

3. Oportuno esclarecer que os créditos de PIS e COFINS vinculados a Receitas Não Tributadas no Mercado Interno incluídos em PER/DCOMP não podem ser objeto de aproveitamento de ofício, uma vez que tais documentos definem e formalizam a opção do contribuinte quanto à forma de utilização destes créditos.

4. A análise dos valores pleiteados em PER/DCOMP, referente aos créditos de PIS e COFINS vinculados a Receitas Não Tributadas no Mercado Interno, também foi objeto da referida ação fiscal, mas não objeto do citado Lançamento de Ofício, uma vez que o resultado de tal análise deve ser informado no Sistema de Controle de Créditos – SCC para prosseguimento no fluxo automático de processamento destes documentos, assunto objeto do presente Despacho de Encaminhamento.

II – Declarações e Documentos Apresentados antes do Início da Ação Fiscal

5. Durante a ação fiscal, além dos documentos apresentados pelo contribuinte durante o procedimento fiscal, foram analisados declarações e documentos apresentados em relação a PIS/COFINS antes do início da ação fiscal, em especial os seguintes para o 2º Trimestre/2008:

- DACON – Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais dos meses de 04/2008 a 06/2008;
- PER/DCOMP eletrônicos referentes aos créditos de PIS/COFINS – Créditos de Aquisição no Mercado Interno vinculados à Receita Não Tributada no Mercado Interno, relativos ao 2º Trimestre/2008.

(...)

III – Procedimento Fiscal

7. O procedimento fiscal realizado está detalhado no Termo de Verificação Fiscal - TVF, lavrado em 25/10/2013, e respectivos ANEXOS, onde está demonstrada e fundamentada a apuração de contribuições e de créditos de PIS/COFINS.

8. Considerando as diferenças apuradas na Auditoria Fiscal, tanto em relação a débitos quanto em relação a créditos, bem como diferenças nos saldos iniciais de crédito do período, foi elaborada planilha com a recomposição dos saldos de crédito, inclusive com aproveitamento de ofício de créditos, quando possível, nos termos em que detalhado no TVF. Importante ressaltar, mais uma vez, que não foram utilizados para aproveitamento de ofício os créditos vinculados a Receitas Não Tributadas no Mercado Interno incluídos em PER/DCOMP.

IV – Encaminhamento da Análise

9. O presente Despacho tem por objetivo esclarecer sobre o resultado da análise de crédito de PIS/COFINS em Auditoria Manual de PER/DCOMP, relativa ao 2º Trimestre/2008.

10. O resultado da Auditoria Manual de PER/DCOMP (créditos vinculados a Receitas Não Tributadas no Mercado Interno) é informado no Sistema de Controle de Créditos – SCC, por intermédio da interface Sief-PER/DCOMP, onde são informados, por tributo e por mês, o valor dos créditos aceitos pela Auditoria Fiscal e o valor dos créditos utilizados por desconto (pelo contribuinte ou, eventualmente, de ofício).

11. Os valores informados no sistema, para prosseguimento no fluxo automático de processamento dos PER/DCOMP para o 2º Trimestre/2008, são aqueles apurados, demonstrados e especificamente informados na coluna “Valor a ser informado no Sief-PER/DCOMP” dos seguintes ANEXOS do TVF:

- ANEXO 2T2008.3.2 – Controle de Saldos de Crédito – PIS – vinculado à Receita Não Tributada no MI;
- ANEXO 2T2008.3.4 – Controle de Saldos de Crédito – COFINS – vinculado à Receita Não Tributada no MI;

12. São então anexados no SCC, por intermédio da interface Sief-PER/DCOMP, para fundamentação e demonstração dos créditos deferidos no 2º Trimestre/2008 e incluídos nos respectivos PER/DCOMP, os seguintes arquivos:

- o presente Despacho de Encaminhamento;
- Termo de Verificação Fiscal – TVF, de 25/10/2013;
- ANEXOS do TVF (relativos ao 2º Trimestre/2008).

13. Os anexos em meio magnético, citados nos ANEXOS do Termo de Verificação Fiscal – TVF lavrado ao final do procedimento, são arquivos digitais que, em razão do volume de armazenamento digital que requerem, não podem ser anexados no SCC, devendo então ser fornecidos ao contribuinte em DVD não-regravável, mediante Recibo de Entrega de Arquivos Digitais.

14. Do presente despacho será dada ciência ao contribuinte interessado conjuntamente com o Despacho Decisório emitido automaticamente pelo Sistema de Controle de Créditos – SCC.

Compulsando o Termo de Verificação Fiscal mencionado no Despacho de Encaminhamento supracitado, colhem-se as seguintes informações:

“3. A empresa contribuinte atua no ramo de comércio atacadista de produtos farmacêuticos, de perfumaria, toucador e higiene pessoal, entre outros, estando a maioria dos produtos comercializados incluídos no rol estabelecido na Lei 10.147/2000, art. 1º, inc. I, ou seja, produtos com incidência monofásica. De acordo com o disposto no art. 2º da mesma Lei, para o comerciante destes produtos as alíquotas de contribuição de PIS e COFINS são reduzidas a ZERO.

Também não há direito à apuração de créditos de PIS e COFINS na aquisição destes produtos, de acordo com a Lei 10.637/2002, art. 3º, inc. I, “b” (PIS não cumulativo) e com a Lei 10.833/2003, art. 3º, inc. I, “b” (COFINS não-cumulativo). Nas planilhas de apuração de contribuições e de créditos de PIS/COFINS, anexas a este Termo de Verificação Fiscal – TVF, tais produtos são indicados com a classificação “MONOFÁSICO”.

4. Importante destacar que a vedação à apuração de créditos de PIS/COFINS por comerciantes sujeitos ao regime não-cumulativo, em relação aos produtos monofásicos, é restrita ao custo de aquisição destes produtos, sendo permitida a apuração de créditos em relação aos demais custos e despesas vinculados à receita obtida com a venda destes produtos. No entanto, no período de vigência da Medida Provisória no 413/2008, no caso de revenda de produtos monofásicos, houve proibição inclusive à apuração de créditos de PIS/COFINS sobre os demais custos e despesas vinculados à receita obtida na venda destes produtos. O período de vigência da MP 413/2008 foi de 01/05/2008 até 23/06/2008.

5. A empresa também comercializa produtos não incluídos no rol estabelecido na Lei 10.147/2000. Para estes produtos, tanto as alíquotas de contribuição de PIS e COFINS quanto as alíquotas para apuração de créditos são as alíquotas normais de 1,65% (PIS) e de 7,6% (COFINS). Nas planilhas de apuração de contribuições e de créditos de PIS/COFINS, anexas a este TVF, tais produtos são indicados com a classificação “NORMAL”.

6. Assim, para efeito de apuração de créditos de PIS/COFINS no caso específico, é possível a apuração dos seguintes créditos:

- Produto “NORMAL” (tributado – alíquota normal): crédito sobre o custo de aquisição dos produtos e em relação aos demais custos e despesas vinculados à receita obtida com a venda destes produtos (todos os incisos do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003);
- Produto “MONOFÁSICO” (não tributado para comerciante – alíquota ZERO): crédito somente em relação aos demais custos e despesas vinculados à receita obtida com a venda destes produtos (todos os incisos do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, exceto o inc. I), não sendo permitido crédito sobre o custo de aquisição destes produtos (inc. I do art. 3º das referidas leis); no período de 01/05/2008 a 23/06/2008, não houve direito a crédito algum, nem mesmo sobre os demais custos e despesas, em razão da vigência da MP 413/2008.

7. E, também no caso específico, para efeito de utilização dos créditos de PIS/COFINS apurados, a legislação permite as seguintes modalidades:

- Produto “NORMAL” (tributado – alíquota normal): desconto das contribuições apuradas de PIS/COFINS (DACON), no próprio mês ou em meses subsequentes;
- Produto “MONOFÁSICO” (não tributado para comerciante – alíquota ZERO): desconto das contribuições apuradas de PIS/COFINS (DACON), no próprio mês ou

em meses subseqüentes, compensação com outros tributos (PER/DCOMP) ou ressarcimento (PER/DCOMP), sendo a compensação e o ressarcimento permitidos somente no encerramento do trimestre civil.

8. O crédito tributário lançado por meio do presente Lançamento de Ofício refere-se a **INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO**, correspondente à contribuição apurada durante a ação fiscal, com aproveitamento de ofício de todo crédito disponível não vinculado a PER/DCOMP.

9. Durante a ação fiscal houve aproveitamento de ofício de todo crédito apurado vinculado a Receita Tributada no Mercado Interno para abatimento das contribuições apuradas. Não foi possível o aproveitamento de ofício do crédito apurado vinculado a Receita Não Tributada no Mercado Interno porque a totalidade de créditos nesta modalidade está vinculada a PER/DCOMPs apresentados pelo contribuinte, os quais definem e formalizam a opção do contribuinte quanto à forma de utilização destes créditos.

10. **A análise dos valores pleiteados em PER/DCOMPs, referentes aos créditos de PIS e COFINS vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno, também é objeto da presente ação fiscal**, mas não é objeto do presente Lançamento de Ofício. O resultado de tal análise é informado no Sistema de Controle de Créditos – SCC para prosseguimento no fluxo automático de processamento destes documentos, inclusive com emissão de Despacho Decisório.

(...)

19. Durante a ação fiscal também foram analisados declarações e documentos apresentados pelo contribuinte em relação a PIS/COFINS, em especial os seguintes:

- DACON – Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais dos meses de 01/2008 a 12/2008, período sob análise;

- PER/DCOMP eletrônicos referentes a créditos de PIS/COFINS – Créditos de Aquisição no Mercado Interno vinculados à Receita Não Tributada no Mercado Interno, relativos a todos os trimestres do ano de 2008.

20. A análise conjunta entre DACON e PER/DCOMP permitiu verificar que a empresa utilizou os referidos créditos de PIS/COFINS nos seguintes documentos:

PER	Trimestre Apuração	Tipo de Crédito
40605.54003.300409.1.5.10-4515	1º Trim/2008	PIS – Crédito de Aquisição no Mercado Interno – vinculado a Receita Não Tributada no Mercado Interno
00675.77953.300409.1.5.11-3634	1º Trim/2008	COFINS – Crédito de Aquisição no Mercado Interno – vinculado a Receita Não Tributada no Mercado Interno
28149.69316.300409.1.1.10-4958	2º Trim/2008	PIS – Crédito de Aquisição no Mercado Interno –

		vinculado a Receita Não Tributada no Mercado Interno
06511.93596.060309.1.1.11-5052	2º Trim/2008	COFINS – Crédito de Aquisição no Mercado Interno – vinculado a Receita Não Tributada no Mercado Interno
22086.46366.300409.1.1.10-4762	3º Trim/2008	PIS – Crédito de Aquisição no Mercado Interno – vinculado a Receita Não Tributada no Mercado Interno
35442.39913.300409.1.1.11-7382	3º Trim/2008	COFINS – Crédito de Aquisição no Mercado Interno – vinculado a Receita Não Tributada no Mercado Interno
32209.87143.180509.1.1.10-6303	4º Trim/2008	PIS – Crédito de Aquisição no Mercado Interno – vinculado a Receita Não Tributada no Mercado Interno
14487.73735.200709.1.1.11-7804	4º Trim/2008	COFINS – Crédito de Aquisição no Mercado Interno – vinculado a Receita Não Tributada no Mercado Interno

(...)

23. Preliminarmente, verificou-se que a empresa em 2008 não seguiu corretamente o rol de produtos sujeitos à incidência monofásica estabelecido na Lei 10.147/2000. Apesar de a empresa ter classificado corretamente a maioria dos NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) como sujeito ou não à incidência monofásica, verificou-se que uma parcela dos NCM foi classificada incorretamente.

24. O erro na classificação interferiu tanto no cálculo das contribuições de PIS/COFINS quanto no cálculo dos respectivos créditos, repercutindo também no percentual de rateio entre produtos monofásicos e produtos normais.

(...)

40. Durante a ação fiscal, houve análise dos documentos referentes aos custos de aquisição de produtos para revenda e demais custos e despesas vinculados, de modo a certificar se os créditos de PIS e COFINS apurados pelo contribuinte, demonstrados no DACON e por ele utilizados, estavam respaldados pela legislação de regência da matéria, em especial as Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003 e as alterações posteriores efetuadas até a data da apuração dos créditos.

(...)

45. A análise dos itens da Memória de Cálculo dos créditos permitiu verificar que vários custos utilizados pelo contribuinte não dão direito a crédito, porque em desacordo com a legislação supra-citada, não podendo ser informados nas Fichas 06A e 16A do DACON, devendo então ser glosados.

46. Além disso, o contribuinte utiliza as linhas 22 – “Ajustes Positivos de Crédito” e 23 – “Ajustes Negativos de Créditos” das referidas fichas do DACON para transferir todos os créditos vinculados à receita Tributada no Mercado Interno para a coluna referente aos créditos vinculados à receita Não Tributada no Mercado Interno. Tal procedimento não encontra respaldo legal e culmina com a classificação de todos os créditos mensais como vinculados à receita Não Tributada no Mercado Interno, o que permitiria que todo o crédito calculado fosse passível de utilização por compensação ou ressarcimento.

(...)

52. Considerando o erro na classificação de parte dos NCM como sujeitos ou não à incidência monofásica, a auditoria fiscal, tomando por base os arquivos digitais de notas fiscais (compras e vendas), reclassificou os NCM corretamente, alterando o percentual de rateio entre produtos monofásicos e produtos normais e refez os cálculos de contribuições e de créditos de PIS/COFINS.

(...)

63. Intimada a apresentar os Contratos de Locação de Prédios e os respectivos comprovantes de pagamento de aluguel, foram identificadas as seguintes despesas de aluguéis de prédios de pessoa jurídica utilizadas para apuração de créditos pelo contribuinte:

(...)

64. Com relação ao contrato de aluguel do prédio da matriz em Bauru-SP verificou-se que:

- A empresa locadora Pedra Azul Empreendimentos e Participações S/C Ltda é de propriedade do Sr. Antonio Iachel Marques (sócio administrador) e é representada neste contrato pelo sócio administrador Sr. Wallace Iachel Marques, CPF 145.774.698-04;
- A empresa locatária SERVIMED, cujo sócio majoritário é o próprio Sr. Antonio Iachel Marques (sócio administrador também desta empresa) é por ele próprio representada neste contrato.

65. Em auditoria fiscal anteriormente realizada na SERVIMED, também relativa às contribuições PIS/COFINS conforme Mandado de Procedimento Fiscal – MPF n. 0810300.2009.01265, além dos fatos constatados no contrato de aluguel, a auditoria fiscal também identificou que:

- O imóvel é de propriedade do Sr. Antonio Iachel Marques e da Sra. Célia Vicente Iachel Marques, que o cedem em comodato por dois anos a partir de 1996 para a empresa Pedra Azul Empreendimentos que, por sua vez, o aluga à SERVIMED;
- Ambos os contratos, de comodato e de aluguel, foram assinados no mesmo dia, a saber, dia 01/08/1996, ambos válidos por dois anos, sendo posteriormente prorrogados.

66. Portanto, considerando as informações verificadas na presente auditoria fiscal, acrescidas das informações prestadas em auditoria fiscal anterior, tendo em vista que as empresas pertencem a mesma pessoa, Sr. Antonio Iachel Marques, e que este é o proprietário de fato do imóvel, a auditoria fiscal considera que as transações não podem ser consideradas para alterar a natureza do aluguel, cujo locador de fato é o proprietário pessoa física.

67. Assim, sendo considerado aluguel de prédio de pessoa física, não há direito ao cálculo de crédito de PIS/COFINS sobre as despesas pagas a tal título, devendo ser glosada a base de cálculo de créditos de PIS/COFINS no valor de R\$80.000,00 (oitenta mil reais) por mês durante o ano de 2008.

(...)

74. Verificou-se em todos os meses do ano de 2008, exceto no mês 03/2008, que os valores de despesas de frete informados na Memória de Cálculo e na Linha 07 das Fichas 06A e 16A do DACON são superiores ao valor total dos Conhecimentos de Transporte apurado nos arquivos digitais de notas fiscais (ADE 25/2010) fornecidos pelo contribuinte.

(...)

87. Verificou-se que, assim como nas compras, nas devoluções de vendas a empresa também não seguiu corretamente o rol de produtos sujeitos à incidência monofásica estabelecido na Lei 10.147/2000. Constatou-se que uma parcela dos NCM foi classificada incorretamente nas devoluções de venda, o que repercutiu nos valores de créditos pleiteados na Linha 12 das Fichas 6A e 16A do DACON, correspondente a devoluções de vendas sujeitas à alíquota normal.

88. Considerando tal erro, a auditoria fiscal, tomando por base os arquivos digitais de notas fiscais, reclassificou os NCM corretamente e refez os cálculos de crédito de PIS/COFINS.

(...)

92. Ressalte-se que no DACON o contribuinte informa o valor das devoluções de produtos normais (segundo sua classificação) nas colunas referentes a créditos vinculados à receita Tributada no Mercado Interno e a créditos vinculados à receita Não Tributada no Mercado Interno. Este procedimento não encontra respaldo legal, uma vez que os valores de devolução informados são vinculados somente a receitas Tributadas no Mercado Interno. A Planilha 6 dos referidos ANEXOS, elaborada pela auditoria fiscal, corrige esta distorção.

(...)

94. De acordo com a Memória de Cálculo apresentada pelo contribuinte, o mesmo apurou crédito de PIS/COFINS em relação a diversos itens incluídos na Linha 13 – “Outras Operações com Direito a Crédito” das Fichas 06A e 16A do DACON.

95. Após análise, a auditoria fiscal concluiu que nenhum deles tem direito à apuração de créditos, em razão de não se enquadrarem em qualquer dos itens permitidos pela legislação, especificamente relacionados nos incisos do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

96. São os seguintes os itens de despesas incluídos na Memória de Cálculo do contribuinte e informados na Linha 13 das Fichas 06A e 16A do DACON, todos eles glosados por falta de fundamentação legal para apuração de crédito:

- Comissões sobre vendas;
- Assessoria e consultoria;
- Despesas com veículos;

- Despesas com segurança da frota;
- Despesas com combustíveis e lubrificantes;
- Despesas com pedágios;
- Bens de pequeno valor;
- Convenções e eventos;
- Cursos e treinamentos;
- Marketing;
- Consultoria advocatícia;
- Consultoria de informática;
- Serviços jurídicos;
- Estadas;
- Impressos e formulários;
- Seguros;
- Serviços de terceiros PJ;
- Suprimentos de informática;
- Viagens.

97. Com relação às despesas com combustíveis e lubrificantes haveria direito ao cálculo de crédito apenas na atividade industrial e de prestação de serviços, mesmo assim desde que utilizado na produção ou fabricação de produtos ou na prestação do serviço. Não é o caso da SERVIMED.

(...)

100. Considerando as diferenças entre as apurações feitas pela empresa contribuinte (Memória de Cálculo / DACON) e as apurações feitas pela Auditoria Fiscal, tanto em relação ao cálculo das contribuições (débitos) quanto em relação à apuração de créditos, demonstradas nos ANEXOS 1T2008.1, 1T2008.2, 2T2008.1, 2T2008.2, 3T2008.1, 3T2008.2, 4T2008.1 e 4T2008.2, torna-se necessária a recomposição dos saldos de crédito, uma vez que alterações ocorridas em um mês refletem nos meses seguintes, pois a legislação do PIS/COFINS permite que o crédito não aproveitado em determinado mês seja descontado da contribuição devida nos meses subsequentes (Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, art. 3º, §4º).

101. Além disso, existe também diferença nos saldos iniciais de crédito do período fiscalizado (01/2008 a 12/2008), entre os saldos de créditos de meses anteriores controlados pelo contribuinte em DACON e aqueles apurados em ação fiscal anterior realizada na empresa, o que, em adição às diferenças apuradas na presente ação fiscal, também leva à necessária recomposição dos saldos de crédito.

102. Na ação fiscal anterior, realizada sob o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF no 0810300.2012.00872, que abrangeu o período imediatamente anterior ao da atual ação fiscal, segundo Termo de Verificação Fiscal - TVF lavrado ao final daquele procedimento, não restaram saldos de crédito de PIS e COFINS em qualquer das modalidades.

(...)

104. Oportuno esclarecer sobre o aproveitamento de ofício de créditos de PIS e COFINS. A autoridade fiscal deve aproveitar de ofício os créditos de PIS e COFINS sempre que verificar a existência de saldo destes créditos no período em que ficar evidenciada infração à legislação destes tributos, exceto quando tais créditos estiverem vinculados a Pedido de Ressarcimento / Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

105. Assim, as contribuições apuradas durante a ação fiscal, já demonstradas nos ANEXOS 1T2008.1, 2T2008.1, 3T2008.1 e 4T2008.1, antes de serem objeto de Auto de Infração, devem ser absorvidas por saldos de crédito disponíveis no próprio mês, se existirem. Assim, é efetuado o aproveitamento de ofício de créditos, priorizando a sua utilização no período de apuração em que se constatou a infração, em detrimento da utilização em período posterior.

106. O aproveitamento de ofício deve ser sempre feito para os créditos vinculados a Receita Tributada no Mercado Interno, para os quais somente existe a possibilidade de utilização por meio de desconto. Com relação aos créditos vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno, estes também podem ser objeto de aproveitamento de ofício, porque também passíveis de utilização por desconto. No entanto, quanto tais créditos estiverem incluídos em PER/DCOMP, não poderão ser utilizados para aproveitamento de ofício uma vez que estes documentos (PER/DCOMP) definem e formalizam a opção do contribuinte quanto à forma de utilização destes créditos, não podendo a autoridade fiscal alterar a opção feita pelo contribuinte.

107. Conforme se verifica nas planilhas de controle de saldos dos ANEXOS acima citados, o contribuinte entendia haver créditos vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno em montante muito superior ao apurado pela Auditoria Fiscal, os quais usava para desconto das contribuições apuradas no mês, incluindo o eventual excesso de créditos em PER/DCOMP.

108. No entanto, conforme demonstrado nos ANEXOS 1T2008.2, 2T2008.2, 3T2008.2 e 4T2008.2, o contribuinte não detinha tais créditos naquele montante. Em contrapartida, detinha créditos vinculados a Receita Tributada no Mercado Interno que entendia não ter. Tais créditos foram então utilizados por aproveitamento de ofício para descontar das contribuições apuradas, sendo tais créditos insuficientes para quitação da contribuição apurada nos meses de 04/2008 a 12/2008, conforme se verifica nos demonstrativos dos ANEXOS 1T2008.4, 2T2008.4, 3T2008.4 e 4T2008.4 –“Demonstrativo de Contribuições

Apuradas, Aproveitamento de Ofício de Créditos e Apuração de Saldo para Auto de Infração”.

109. Com relação aos créditos vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno apurados pela Auditoria Fiscal, estão todos incluídos em PER/DCOMP, documentos estes que inclusive pleiteiam ressarcimento/compensação de créditos muito superiores aos apurados pela autoridade fiscal. Por este motivo, tais créditos não puderam ser utilizados por aproveitamento de ofício, porque já incluídos em PER/DCOMP.”

A contribuinte apresentou tempestiva Manifestação de Inconformidade.

Sobreveio o Acórdão nº 14-75.849, proferido na sessão de 25 de janeiro de 2018, através do qual a 11ª Turma da DRJ/RPO julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo o Despacho Decisório, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

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. Dada a influência da apuração de um período em períodos seguintes, não poderia a Fiscalização deixar de considerar saldos de créditos de períodos anteriores, mesmo que decorrentes de verificações em outro procedimento fiscal, não se justificando a objeção da Manifestante.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa os custos, encargos e despesas expressamente previstos na legislação de regência.

Para efeito da apuração de créditos no regime não cumulativo da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente como aqueles bens e serviços diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros.

ALUGUÉIS. PAGAMENTOS A PESSOA JURÍDICA COMODATÁRIA TRIBUTADOS EM PESSOA FÍSICA COMODANTE.

Dispêndios com aluguéis em favor de pessoa física não são passíveis de gerar crédito das contribuições no regime da não cumulatividade, ainda que em contrato de locação figure como locadora pessoa jurídica, se esta não é a proprietária, mas sim comodatária, do imóvel locado e os aluguéis pagos pela locatária são tributados na pessoa física comodante, proprietária do imóvel e, portanto, beneficiária dos pagamentos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.”

A contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual alega o seguinte:

ATIVIDADES DESENVOLVIDAS

- Trata-se de empresa regularmente constituída, que tem como atividade econômica principal a distribuição de produtos farmacêuticos, de perfumaria, toucador e higiene pessoal; e como atividade econômica secundária, a prestação de serviços de logística e transporte;

- A maior parte dos produtos comercializados (aproximadamente 90%) encontra-se submetida à incidência monofásica do PIS e da COFINS, o que sujeita as saídas das mercadorias a alíquota zero. A parte remanescente da atividade comercial (aproximadamente 10%) e as demais atividades encontram-se sujeitas à sistemática não cumulativa;

- Assim, a Contribuinte tem direito aos créditos sobre aquisições e despesas vinculadas às operações com produtos sujeitos à sistemática não cumulativa e aos créditos sobre as despesas vinculadas às operações sujeitas à tributação monofásica;

SALDOS CREDITORES DE PERÍODOS ANTERIORES DISCUTIDOS EM OUTROS PROCESSOS

- Na apuração das contribuições e respectivos créditos, a autoridade fiscal desconsiderou o “Saldo de Créditos dos Meses Anteriores” declarado no DACON, em razão de ação fiscal anterior, na qual teria sido apurada a inexistência de saldo positivo de créditos em 2007;

- O acórdão recorrido, ao manter o lançamento, adentrou no mérito relativo ao “saldo de crédito de meses anteriores” no final de 2007, o qual, por sua vez, é objeto de discussão nos processos 10825.903218/2012-10, 10825.903219/2012-64, 10825.903220/2012-99, 10825.903221/2012-33, 10825.903218/2012-10, 10825.903225/2012-11, 10825.903222/2012-88 e 10825.903223/2012-22;

- Havendo discussão acerca do “Saldo de Créditos de Meses Anteriores” referente ao final de 2007 em outros processos pendentes de julgamento, não poderia a fiscalização emitir juízo de valor sobre ele;

INSUMOS NECESSÁRIOS AO DESENVOLVIMENTO DA ATIVIDADE

- A contribuinte questiona o entendimento adotado no acórdão recorrido, que considerou a possibilidade de aproveitamento de créditos sobre insumos apenas para empresas que prestam serviços ou produzem bens destinados a venda;

- A classificação de determinado bem ou serviço como insumo deve ser analisada à luz das especificidades da atividade desenvolvida;

- A atividade de distribuição desenvolvida pela contribuinte é muito mais que a simples revenda de produtos, e, para atingir as obrigações pactuadas com os fabricantes e atingir

a sua atividade fim, a contribuinte precisa fixar filiais em pontos estratégicos, promover capacitação profissional de seu pessoal, realizar eventos e campanhas de marketing;

- Após a regulamentação da produção e distribuição dos medicamentos “genéricos” em território brasileiro, essa necessidade se tornou ainda maior, precisando a contribuinte incorrer em inúmeras despesas essenciais ao exercício de sua atividade;

CRÉDITOS SOBRE DESPESA COM ALUGUEL PAGO A PESSOA JURÍDICA

- A contribuinte questiona a decisão recorrida, que entendeu que as despesas de aluguel incorridas não poderiam gerar créditos de PIS e COFINS, porque a pessoa jurídica não ostentava a condição de locatária do imóvel, mas, sim, de comodataria, já que a propriedade do bem, na verdade, era da pessoa física comodante;

- O contrato de comodato transfere a posse direta do bem para a comodataria e, assim, todos os poderes inerentes à propriedade, solvo o direito de dispor do bem;

- Como a pessoa jurídica comodataria figurava como locadora do imóvel, não há que se cogitar da presença da pessoa física no negócio jurídico entabulado e, conseqüentemente, da existência de qualquer óbice ao aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

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

Na sustentação oral, a patrona da Recorrente noticiou a existência de ação judicial (Mandado de Segurança Coletivo nº 0025897-19.2015.4.03.6100, impetrado pela Associação Brasileira do Atacado Farmacêutico - ABAFARMA, sociedade civil sem fins lucrativos de âmbito nacional), a qual guardaria relação com os pontos discutidos no presente processo administrativo.

Diante de tal informação e considerando a supremacia da instância judicial, o Colegiado deliberou pela realização de diligência, para que o sujeito passivo seja intimado a apresentar as cópias das principais peças referentes ao aludido processo.

Assim, com fundamento no artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal de origem intime o sujeito passivo a apresentar cópias das principais peças processuais do Mandado de Segurança Coletivo nº 0025897-19.2015.4.03.6100, tais como petição inicial, decisões proferidas, recursos interpostos, certidão de inteiro teor e eventual certidão de trânsito em julgado.

Em seguida, deve o processo retornar para julgamento.

É como proponho a presente Resolução.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães