



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.903218/2012-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-008.652 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2020
Recorrente SERVIMED COMERCIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

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 Recorrente.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Insumos são dispêndios para a efetivação da produção da mercadoria (empresas produtoras) ou da prestação do serviços (empresas prestadoras de serviço), não alcançando dispêndios cuja natureza seja gerencial, comercial ou administrativa. Aplicação do REsp 1.221.170/PR.

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

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. 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.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETES. CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE.

Em relação a créditos decorrentes de fretes glosados pela Fiscalização por não identificação dos conhecimentos de transporte, cabe à Interessada a comprovação da realização dos dispêndios.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

PEDIDO DE RESSARCIMENTO, DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPETÊNCIA PARA APRECIAÇÃO.

A decisão sobre ressarcimento e compensação cabe à DRF ou à Delegacia Especial da RFB que, à data do Despacho Decisório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, inserindo-se na competência dessas unidades, entre outras atividades, proceder à revisão de declarações apresentadas pelo sujeito passivo.

Injustificável a alegação de incompetência da DRF para proceder verificações de saldos de créditos informados em DACON, procedimento necessário para análise de direito creditório informado em PER-DCOMP, mesmo porque o ato de emissão do Despacho Decisório e a ação fiscal que o antecedeu foram praticados por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade prevista na Lei nº 10.593, de 2002, art. 6º, e no Decreto nº 6.641, de 2008, para exercer a competência indelegável e privativa, entre outras, de formalizar o lançamento, prevista no art. 142 do CTN, executar procedimentos de fiscalização e elaborar e proferir decisões ou delas participar em processos de restituição ou compensação.

JUNTADA POSTERIOR DE NOVOS DOCUMENTOS. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada conjuntamente com a defesa do contribuinte, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses excepcionais estabelecidas em lei.

INTIMAÇÕES AO ENDEREÇO DO PATRONO DO SUJEITO PASSIVO. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 110 (VINCULANTE).

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

PUBLICAÇÕES EM NOME DO PATRONO DA RECORRENTE. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

Incabível a realização de publicações sobre os atos do Processo Administrativo Fiscal (PAF) em nome do referido patrono, por falta de previsão legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Júnior, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Breno do Carmo Moreira Vieira e Semíramis de Oliveira Duro (Vice-Presidente).

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto contra o **Acórdão nº 14-75.458 – 11ª Turma da DRJ/RPO**, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório Nº de Rastreamento 048913466, por intermédio do qual foi indeferido o Pedido de Ressarcimento objeto do PER/DCOMP nº **12506.06422.280508.1.1.11-0078**, ao qual foram atreladas as Declarações de Compensação objeto dos PER/DCOMP nºs 12157.66262.100608.1.3.11-4963, 01898.89070.280508.1.3.11-0130 30663.88294.080808.1.3.11-8145 e 06242.01693.310708.1.3.11-1366, as quais, consequentemente, tiveram todas as compensações declaradas não homologadas.

No referido Pedido de Ressarcimento, objeto do PER/DCOMP nº **12506.06422.280508.1.1.11-0078**, o tipo de crédito é relativo ao tributo **Cofins Não Cumulativa - Mercado Interno do 2º Trimestre de 2007**, no valor pleiteado de **R\$ 791.232,37**.

Por bem descrever os fatos, adoto, como parte de meu relatório, o relatório constante da decisão de primeira instância, que reproduzo a seguir:

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento 12506.06422.280508.1.1.11-0078 cumulado com Declarações de Compensação, relativos a crédito de COFINS (2172) Não-Cumulativo do período 2º Trimestre/2007, crédito esse vinculado a receitas não tributadas no mercado interno.

Conforme Despacho Decisório, o direito creditório não foi reconhecido em razão dos fundamentos expostos no Termo de Verificação Fiscal, no qual, entre outras informações iniciais, expõe a Fiscalização que :

5. 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 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”.

Destaca 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, despesas e encargos vinculados à receita obtida com a venda destes produtos.

E continua esclarecendo que 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”. E acrescenta:

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, despesas e encargos 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, despesas e encargos 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 Leis 10.637/2002 e 10.833/2003).*

Quanto ao tipo de utilização de tais créditos, esclarece a Fiscalização:

9. 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 subsequentes, compensação com outros tributos (PER/DComp) ou ressarcimento (PER/DComp), sendo a compensação e o ressarcimento permitidos somente no encerramento do trimestre civil.*

Esclarece também que:

10. Durante a ação fiscal foi constatada a ocorrência de saldo de crédito de PIS/COFINS insuficiente para o desconto efetuado pelo contribuinte na modalidade de Crédito de aquisição no Mercado Interno vinculado a Receita Não Tributada no Mercado Interno. No entanto, não houve lavratura de Auto de Infração em razão da Decadência.

11. O resultado da análise dos valores pleiteados nos PER/DComp acima relacionados, relativos ao PIS e COFINS – Mercado Interno – vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno, referentes ao 2º Trimestre/2007, deve ser informado no Sistema de Controle de Créditos – SCC para prosseguimento no fluxo automático de processamento destes documentos, inclusive com emissão de Despacho Decisório.

12. Por este motivo, este Termo e seus anexos deve ser incluído no Sistema de Controle de Créditos para os respectivos PER/DComp.

Na sequência reporta-se a Fiscalização a Documentos e Esclarecimentos Prestados pelo Contribuinte, relacionando Termos de Início e de Intimação e respostas e documentos apresentados.

Reporta-se também a Declarações e Documentos apresentados antes do Início da Ação Fiscal (DACon, PER/DComp) e, ao abordar, no tópico IV, a Apuração das Contribuições (PIS e COFINS), consigna a consistência da documentação digital e sua utilização na análise fiscal e descreve que:

26. Preliminarmente, verificou-se que a empresa em 2007 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.

27. 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. O que se observou neste período foi que a empresa apurou base de cálculo de produtos monofásicos (não tributados – alíquota ZERO) inferior à real e, consequentemente, base de cálculo de produtos normais (tributados – alíquota normal) maior do que a real. Procedendo desta forma, a empresa acabou calculando contribuições a maior, mas, por outro lado, também calculou créditos a maior.

28. Além disso, observou-se que a empresa não considerou as receitas contabilizadas na conta “30091 – Outras Receitas Operacionais” como base de cálculo de PIS/COFINS. Conforme apurado durante a auditoria fiscal, tais receitas referem-se a vendas de produtos e, assim, o percentual referente à venda de produtos normais, obtido por rateio, é base de cálculo destas contribuições.

29. O ANEXO – “Apuração de CONTRIBUIÇÕES de PIS/COFINS” demonstra a apuração feita para o 2º Trimestre/2007, sendo composto pelas seguintes planilhas:

- Planilha 1 – “VENDAS Mercado Interno”, que apura a base de cálculo de PIS/COFINS referente às vendas de produtos, apurada nas notas fiscais de venda, conforme adiante relatado;
- Planilha 2 – “Outras Receitas Operacionais”, a qual apura a base de cálculo de PIS/COFINS não apurada em notas fiscais, mas contabilizada e também vinculada a vendas, conforme esclarecido adiante;
- Planilha 3 – “BASE DE CÁLCULO de Contribuições de PIS/COFINS”, que apura a base de cálculo mensal de PIS/COFINS, por meio do simples somatório dos valores obtidos nas Planilhas 1 e 2;
- Planilha 4 – “CONTRIBUIÇÕES de PIS/COFINS”, com o objetivo de demonstrar o cálculo das referidas contribuições, com a aplicação das respectivas alíquotas de contribuição.

Sobre as Vendas no Mercado Interno, descreve no tópico IV.1:

30. Considerando o erro na classificação de uma parcela 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.

31. A Planilha 1 – “VENDAS Mercado Interno” do ANEXO demonstra a apuração da base de cálculo de contribuições de PIS/COFINS referente às vendas.

32. Para apuração dos valores, os produtos vendidos foram reclassificados, de acordo com o NCM, como “MONOFÁSICO” ou “NORMAL”, sendo gerados anexos em meio magnético contendo a listagem completa dos produtos, bem como totalização da receita ao final.

33. Somente a receita de venda dos produtos classificados como “NORMAL” é base de cálculo de contribuição de PIS/COFINS, abatido o valor do ICMS – Substituição Tributária incidente na venda.

34. Os anexos em meio magnético citados na Planilha 1 – “VENDAS Mercado Interno” são arquivos digitais que não podem ser anexados no Sistema de Controle de Créditos – SCC, em razão do tamanho dos arquivos, devendo ser fornecidos ao contribuinte em CD não-regravável, mediante Recibo de Entrega de Arquivos Digitais.

35. A Planilha 1 – “VENDAS Mercado Interno” também demonstra o rateio entre as receitas obtidas com a venda de produto “MONOFÁSICO” e as receitas obtidas com a venda de produto “NORMAL”, cálculo que é feito pela receita bruta de vendas e cujo percentual é utilizado como critério de rateio para apuração de créditos de PIS/COFINS, separando os créditos que podem ser utilizados por compensação e ressarcimento (vinculados à receita de venda de produto “MONOFÁSICO”) – não

tributado) daqueles que somente podem ser utilizados por desconto (vinculados à receita de venda de produto “NORMAL” – tributado).

No tópico IV.2, a Fiscalização justifica a inclusão, na Base de Cálculo, de *Outras Receitas Operacionais*, esclarecendo que, intimado a apresentar documentos comprobatórios de lançamentos contábeis, separados por amostragem no mês 05/2007, lançados a crédito na conta “30091 – Outras Receitas Operacionais”, o contribuinte não apresentou os documentos solicitados mas, por outro lado, em documento de 07/02/2013 esclareceu que os lançamentos a crédito nesta conta “referem-se a reembolso de verba promocional promovida pela indústria, em contrapartida à concessão de descontos a nossos clientes em percentuais superiores aos originalmente concedidos em Nota Fiscal de compra.”.

E continua:

38. *Portanto, incentivada pelos seus fornecedores (indústria), a SERVIMED fornece aos seus clientes (farmácias, supermercados, etc) descontos maiores, cujos valores são ressarcidos pela indústria fornecedora. Assim, são valores que não constam nas notas fiscais de venda da SERVIMED, mas tratam-se de receita operacional obtida com a venda dos produtos, portanto, base de cálculo das contribuições PIS e COFINS, nos termos das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.*

39. *A Planilha 2 – “Outras Receitas Operacionais” do ANEXO demonstra a apuração da base de cálculo de contribuições de PIS/COFINS referente aos valores contabilizados na conta “30091 – Outras Receitas Operacionais”.*

40. *Considerando que o valor total lançado a crédito refere-se a venda de produtos, não sendo possível identificar se referem-se a venda de produto “MONOFÁSICO” ou “NORMAL”, este valor é rateado seguindo os mesmos percentuais obtidos com as vendas de tais produtos apurados nas notas fiscais, cujo cálculo é demonstrado na Planilha 1 do mesmo ANEXO.*

41. *Somente a parcela da receita referente a produtos classificados como “NORMAL”, obtida por rateio, é base de cálculo de PIS/COFINS.*

42. *O ANEXO – “Conta Contábil 30091 – Outras Receitas Operacionais” relaciona todos os lançamentos a crédito nesta conta no 2º Trimestre/2007, além de calcular a totalização mensal.*

No tópico V, a Fiscalização aborda a *Glosa de Créditos*, descrevendo inicialmente a análise efetuada, a validação da Memória de Cálculo apresentada pelo contribuinte quanto ao efetivo custo incorrido, a disponibilização desses arquivos em processo administrativo físico, a informação da base de cálculo dos créditos e a apuração dos créditos nas Fichas 06A e 16A do DACON, e as constatações de que:

49 *mesmo tendo a empresa incorrido nos custos informados, vários deles não dão direito a crédito, porque em desacordo com a legislação supra-citada [art. 3º da Lei 10.637/2002 e no art. 3º da Lei 10.833/2003], não podendo ser informados nas Fichas 06A e 16A do DACON, devendo então ser glosados.*

50. *Além disso, o contribuinte utiliza as linhas 22 – “Ajustes Positivos de Crédito” e 23 – “Ajustes Negativos de Créditos” 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 com outros tributos. No entanto, questionado sobre o motivo do procedimento, o próprio contribuinte reconheceu o erro e esclareceu tratar-se de equívoco, o que fez em documento de 07/02/2013.*

Reporta-se à elaboração do ANEXO ... – “Apuração de CRÉDITOS de PIS/COFINS”, para o 2º Trimestre/2007, contendo a análise dos itens de custos e despesa e a apuração dos respectivos valores, bem como informação sobre o que foi glosado pela auditoria fiscal. As planilhas deste ANEXO corrigem a distorção dos ajustes positivos e negativos feitos pelo contribuinte sem respaldo legal, citados anteriormente, como também, em relação ao citado anexo, informa sua organização em função da origem do crédito a que se refere (qual linha das Fichas 06A e 16A do DACON) e relaciona as planilhas que o compõe. Passa, então, a descrever a análise feita em relação a cada item de crédito.

V.1 – Bens para Revenda (Linha 01), item em, entre outras informações, que reprisa a constatação de erro na classificação de parte dos NCM como sujeita ou não à incidência monofásica e sua correção;

V.2 - Despesas de Energia Elétrica (Linha 04) item em que consigna não haver glosa na base de cálculo de créditos, mas apenas utilização dos percentuais de rateio recalculados, em razão da reclassificação dos NCM citada anteriormente;

V.3 – Despesas de Aluguéis de Prédios de Pessoa Jurídica (Linha 05) item em que descreve as despesas de aluguel e, reportando-se a auditoria fiscal anteriormente realizada, registra:

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

- A empresa locadora Pedra Azul Empreendimentos é representada neste contrato pelo sócio-gerente Sr. Antonio Iachel Marques, CPF 217.035.668-15;
- A empresa locatária SERVIMED, cujo sócio majoritário é o próprio Sr. Antonio Iachel Marques (sócio-gerente também desta empresa) é representada neste contrato por dois procuradores.

68. Na 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.

69. Portanto, considerando as informações verificadas na presente auditoria fiscal, acrescidas das informações prestadas pela 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.

70. 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 glosadas.

....

V.4 – Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda (Linha 07) item em que consigna não haver glosa na base de cálculo de créditos no mês 04/2007:

Neste mês, houve coincidência entre o valor da despesa de frete declarado em DACON e o valor total dos Conhecimentos de Transporte apurado nos arquivos digitais de notas fiscais (ADE 15/2001) fornecidos pelo contribuinte.

76. Entretanto, verificou-se que nos meses de 05/2007 e 06/2007 os valores de despesas de frete informados na Memória de Cálculo e na Linha 07 das Fichas 06 A e 16 A do DACON são superiores àqueles encontrados nos arquivos digitais de notas fiscais.

Reporta-se aos CFOP pesquisados e aos anexos em que relacionados os Conhecimentos de Transportes encontrados.

Também registra a Fiscalização a utilização dos percentuais de rateio recalculados.

V.5 – Despesas de Contraprestações de Arrendamento Mercantil (Linha 08) item em que também consigna não haver glosa na base de cálculo de créditos, mas apenas utilização dos percentuais de rateio recalculados;

V.6 – Outras Operações com Direito a Crédito (Linha 13), diz:

88. 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.

89. 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.

90. 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.

91. Com relação às despesas com combustíveis e lubrificantes há 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.

92. *Com relação às despesas com serviços de terceiros PJ, verificou-se na contabilidade que tratam-se de despesas efetuadas com prestações de serviços que não dão direito ao cálculo de créditos de PIS/COFINS, sendo serviços prestados por empresas de saúde no trabalho, legião mirim, promoção de eventos, estacionamento, recursos humanos, marketing, propaganda, entre outros.*

93. *Considerando que a glosa das despesas incluídas na Linha 13 – “Outras Operações com Direito a Crédito” foi total, não foi elaborada a respectiva planilha no ANEXO, bastando as informações prestadas no presente Termo.*

Aborda no tópico VI o Controle de Saldos de Créditos de PIS e COFINS, descrevendo a necessidade de recomposição dos saldos de créditos 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). Registra também :

95. *Além disso, existe também diferença nos saldos iniciais de crédito do período fiscalizado (....), 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.*

96. *Na análise referente ao 1º Trimestre/2007, realizada sob o mesmo Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, segundo o Termo de Verificação Fiscal lavrado, não restaram saldos de crédito de PIS e COFINS vinculados à Receita Não Tributada no Mercado Interno.*

Descreve a elaboração das planilhas de controle (recomposição) dos saldos, seus objetivos e anexos que a compõem e conclui:

99. *Conforme se verifica nestes ANEXOS, foi constatada, em todos os meses do 2º Trimestre/2007, a ocorrência de saldo de crédito de PIS/COFINS insuficiente para o desconto efetuado pelo contribuinte (coluna “Auto de Infração – Saldo Insuficiente”) na modalidade de Crédito de aquisição no Mercado Interno vinculado a receita Não Tributada no Mercado Interno. No entanto, não houve lavratura de Auto de Infração em razão da Decadência.*

Informa que o resultado da análise dos créditos é incluído no Sistema de Controle de Créditos – SCC para os PER/DCOMP sob análise, de maneira a permitir o prosseguimento no fluxo automático de processamento destes documentos, inclusive com emissão de Despacho Decisório. Relaciona os anexos ao Termo de Verificação e reporta-se a mídias magnéticas e anexos em meio magnético que ficam arquivados em processo administrativo física vinculado aos processos PER/DCOMP sob análise.

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório, por via postal, em 15/04/2013. Em 15/05/2013 foi recebido na DRF arquivo de Manifestação de Inconformidade com as razões de defesa a seguir sintetizadas.

Ao expor os fatos a Interessada reporta-se às atividades da empresa de distribuição de produtos farmacêuticos, de perfumaria, toucador e higiene pessoal, à incidência monofásica de PIS e COFINS sobre a maior parte dos produtos, à apuração não cumulativa das contribuições e assevera que, apesar de ter confirmado a maior parte dos dispêndios indicados pela contribuinte como passíveis de geração de créditos, a decisão discordou das seguintes hipóteses de apropriação:

- a) *Serviços e despesas essenciais ao desenvolvimento da atividade de distribuição de produtos farmacêuticos, de perfumaria, toucador e higiene pessoal; e*
- b) *Despesas de aluguéis de Prédios de Pessoa Jurídica;*
- c) *Parte dos valores gastos com fretes nas operações de vendas.*

Acrescenta que, além da indicação da base de cálculo das referidas Contribuições em valor inferior ao declarado pela Contribuinte, foram utilizados na recomposição da apuração das Contribuições “Saldo de Créditos dos Meses Anteriores” diverso do declarado no DACON pela Contribuinte, levando em consideração valores levantados e discutidos em outros processo administrativo que se encontra pendente de julgamento.

E argumenta não prosperar o procedimento que resultou no indeferimento do direito creditório, uma vez que:

- ao recompor o saldo de créditos dos meses anteriores (Contribuições ao PIS e à COFINS referentes ao final do exercício de 2006); a ilustre autoridade da DRF, além de se pronunciar matéria que está em análise em outro processo (Processo Administrativo nº 13827.000616/2010-99), adentrou em análise de matéria fora de sua competência, alterando o valor declarado em DACON pela Contribuinte sem se utilizar do instrumento apropriado para tanto (prévia emissão de Mandado de Procedimento Fiscal);
- os fundamentos utilizados como causa de decidir quanto aos créditos do período não prosperam, uma vez que as despesas e custos indicados e comprovado pela Contribuinte guardam absoluta interação com a atividade desenvolvida pela mesma, sendo hipótese expressa para apropriação de créditos relativos às Contribuições ao PIS e à COFINS.

Sob o título “*Dos Limites da Competência da Delegacia da Receita Federal para Análise de Saldo de Créditos de Períodos Anteriores Declarado em DACON*” reporta-se ao Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 203, de 2012, e ao art. 57 da IN RFB nº 900 de 2008, para expor e defender que:

- a DRF é responsável pela análise dos ressarcimentos efetuados pelo contribuinte, sendo responsável por verificar se todas as informações constantes nos PER/DCOMP são de acordo com as informações prestadas em outras Declarações apresentadas pelo contribuinte;
- quanto à análise de DACON para fins de alterar o valor declarado pela Contribuinte a título de “Saldo de Crédito de Meses Anteriores”, a competência é exclusiva da DEFIS, conforme expressamente prevê o Artigo 227, do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil,
- a competência da DEFIS se limita à fiscalização e eventual revisão dos valores e saldos (positivos ou negativos) informados no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON.
- Especificamente em relação à análise da DACON, a competência da DRF é limitada ao cotejo dos valores e saldos (positivos ou negativos) constantes no DACON, com aqueles informados nos PER/DCOMP.

Exemplifica expondo que se apurado em DACON um saldo positivo de crédito de PIS no valor de R\$ 200.000,00 e informado em PER/DCOMP um saldo positivo do mesmo crédito de R\$ 250.000,00, será de competência da DRF a análise e eventual indeferimento da diferença informada a maior no PER/DCOMP. Já se existe dúvida com relação à composição do saldo (seja ele positivo ou negativo), ... a competência para alteração de tais informações é exclusiva da DEFIS.

E argumenta que no presente caso, verifica-se que a DRF, ao proceder à análise do PER/DCOMP entregue pela Contribuinte, além de analisar o ressarcimento efetuado, culminou expressamente em alterar o valor declarado a título de “Saldo de Crédito de Meses Anteriores” pela Contribuinte em sua DACON, em flagrante violação aos dispositivos legais supra mencionados, pelo que entende não poder ser mantido o despacho decisório.

No mérito, defende a *Impossibilidade de se desconsiderar em processo posterior, o “saldo de créditos de meses anteriores” devidamente declarado em DACON, e que é objeto de análise em outro processo administrativo, por existência de causa suspensiva da exigibilidade de tais valores*, expondo que:

- ainda que a DRF possuísse competência para revisão dos saldos declarados em DACON, no presente caso, tais valores não poderiam ser desconsiderados, tendo em vista a existência de processo administrativo pendente de julgamento discutindo exatamente os mesmos saldos.

Reporta-se ao Processo Administrativo nº 13827.000616/2010-99 e alega que:

- caso a Impugnação discutida no citado Processo Administrativo venha a ser julgada favorável à Contribuinte, todo o “Saldo de Crédito de Meses Anteriores” será convalidado, validando, definitivamente, os créditos que foram excluídos na recomposição da apuração das Contribuições pelo r. Despacho Decisório ora impugnado.

- caso a decisão proferida naquele processo venha a ser eventualmente desfavorável à Contribuinte, o referido saldo será cobrado naquele processo, não podendo, em hipótese alguma, influenciar no referido “Saldo de Créditos de Meses Anteriores” utilizado no ressarcimento em tela;

- conforme consta do próprio despacho decisório foi utilizado o “Saldo de Créditos dos Meses Anteriores” apurado no Processo administrativo nº 13827.000616/2010-90 relativamente ao final de 2006 para fins de recomposição da apuração da Contribuinte relativamente aos trimestres de 2007;

- o despacho decisório ora atacado fundamenta-se em documentação que atesta não só que a discussão travada no presente caso é atinente a processo administrativo em fase de julgamento, como também informa a existência de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário atinente ao referido “Saldo de Créditos dos Meses Anteriores” relativo as Contribuições no final de 2006.

- na medida em que o referido “saldo de créditos” está sendo discutido e controlado em processo autônomo, não considerar esse valor na consolidação do saldo devidamente apurado em DACON, implica numa dupla e indevida exigência fiscal.

Destaca que em consequência o despacho decisório deve ser reformado com *deferimento integral do ressarcimento pleiteado*.

Como segunda razão de mérito, aborda a *apropriação de créditos obre os serviços e as despesas essenciais ao desenvolvimento da atividade da contribuinte*, discorrendo acerca de suas atividades e alegando que *a atividade de distribuição desenvolvida pela Contribuinte é muito mais do que a simples revenda de produtos, figurando como verdadeira operadora logística da indústria, responsável pela colocação e manutenção dos produtos no mercado*;

Menciona o recebimento dos produtos em seus Centros de Distribuição, a existência de estabelecimentos filiais e a responsabilidade de *suprir o mercado varejista com mais de 15.000 (quinze mil) itens* e alega que *para tanto a contribuinte encontra-se obrigada a incorrer em inúmeras despesas necessárias para a estruturação da referida operação comercial, tais como despesas com veículos, segurança, combustível, pedágio, seguro, dentre outras*;

Menciona também atividades que a Contribuinte deve desenvolver para a *promoção e alocação dos produtos da indústria no mercado*, citando a necessidade de contratação de serviços de assessoria e consultoria voltados à capacitação profissional de seu corpo administrativo e, especialmente de vendedores e representantes comerciais.

E questiona a glosa de créditos decorrentes de despesas necessárias à estruturação da operação logística da Contribuinte e de dispêndios com serviços e promoção de eventos, convenções, propaganda, defendendo que :

- dentro da sistemática não cumulativa das Contribuições ao PIS e à COFINS verifica-se que, considerando que as mesmas incidem sobre todas as receitas auferidas, em contrapartida há que se considerar como conceito de insumo todos os dispêndios essenciais ao desenvolvimento da atividade fim do Contribuinte.
- insumo será todo o produto ou serviço utilizado como “fator de produção “ ou “fator de desenvolvimento” ou seja, essencial à atividade fim do Contribuinte, conforme doutrina que cita;
- as despesas e os serviços desconsiderados pela Autoridade Administrativa são imprescindíveis e indissociáveis do desenvolvimento da atividade fim da Contribuinte, qual seja, a distribuição de produtos farmacêuticos, de perfumaria, toucador e higiene pessoal;
- a posição restritiva exteriorizada no despacho decisório não se sustenta, merecendo ser acolhida a presente Manifestação de Inconformidade.

Discorda também da glosa de créditos decorrentes de parte das despesas com aluguel, alegando que:

- foi glosada a despesa com aluguel do imóvel onde se encontra estabelecida a Matriz da Contribuinte, ao argumento de que o imóvel objeto da locação seria de propriedade de pessoa física;
- a empresa locatária (Pedra Azul Empreendimentos e Participações S/C Ltda.) não seria proprietária do imóvel locado à Contribuinte, mas sim exercia os direitos sobre o imóvel através de Contrato de Comodato firmado com pessoa física;
- o Contrato de Comodato de bens imóveis figura como um “empréstimo”, passando ao comodatário a posse direta do imóvel, ou seja a possibilidade do exercício de poderes de proprietário tal como fosse, ressalvada apenas a impossibilidade de disposição do bem;
- considerando que a Contribuinte locou o referido imóvel da pessoa jurídica Pedra Azul Empreendimentos e Participações S/C Ltda, e, ainda, que a empresa locatária figurava, à época, como detentora da posse direta do imóvel, plenamente válido o Contrato firmado, sendo hipótese de despesa passível de apropriação de créditos de PIS/COFINS, como devidamente realizado pela Contribuinte.

Opõe-se também à desconsideração do creditamento dos dispêndios com fretes nas operações de vendas, alegando que:

- foi glosada da base de cálculo dos créditos parte das despesas com fretes nas operações de vendas;
- a fiscalização não contesta a hipótese de apropriação, mas sim a base de cálculo utilizada para a apuração dos valores;
- as bases de cálculo utilizadas para apropriação dos créditos guardam plena correspondência com os gastos incorridos;
- tais informações também estão disponíveis à fiscalização nos arquivos digitais da Contribuinte que podem servir de base para referida análise;
- caso os documentos constantes nos autos não se mostrem suficientes para demonstração do integral reconhecimento do direito creditório, protesta a Contribuinte por prazo suplementar de 30 (trinta) dias para a juntada de documentos adicionais.

Finaliza formulando pedido de reconhecimento do direito creditório e convalidação das compensações já realizadas e, subsidiariamente, requer que seja aguardado o julgamento do processo administrativo 13827.000616/2010-99 ou que o presente processo seja julgado conjuntamente com aquele.

Requer, ainda:

- na hipótese de necessidade de verificação da liquidez e certeza do crédito, a conversão do julgamento em diligência, para exame da escrituração e documentação a fim de que seja examinada a sua escrituração e documentação contábil e fiscal, para a confirmação da regularidade, suficiência e real quantificação do valor passível de apropriação;
- concessão de prazo suplementar de 30 (trinta) dias para juntada dos documentos comprobatórios dos créditos decorrentes das despesas de fretes nas operações de venda que foram desconsiderados pela Fiscalização;
- com fundamento no art. 74, § 11, da Lei nº 9.430, de 1996, c/c art. 151, III, do CTN, seja assegurada a suspensão da exigibilidade relativamente aos tributos eventualmente compensados com os créditos discutidos, e
- que todas as publicações e/ou intimações sejam efetuadas exclusivamente em nome dos advogados que indica.

Relaciona como documentos que instruem a Manifestação de Inconformidade: Contrato Social, Procuração, Substabelecimento, Cópia do processo 13827.000616/2010-99 (AIIM, impugnação, decisão, extrato).

Devidamente processada a Manifestação de Inconformidade apresentada, a 11ª Turma da DRJ/RPO, por unanimidade de votos, julgou improcedente o recurso, para não reconhecer o direito creditório em litúgio, nos termos do relatório e voto do relator, conforme Acórdão nº 14-75.458, datado de 19/12/2017, cuja ementa transcrevo a seguir:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPETÊNCIA PARA APRECIACÃO.

A decisão sobre ressarcimento e compensação cabe à DRF ou à Delegacia Especial da RFB que, à data do Despacho Decisório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, inserindo-se na competência dessas unidades, entre outras atividades, proceder à revisão de declarações apresentadas pelo sujeito passivo.

Injustificável a alegação de incompetência da DRF para proceder verificações de saldos de créditos informados em DICON, procedimento necessário para análise de direito creditório informado em PER-DICON, mesmo porque o ato de emissão do Despacho Decisório e a ação fiscal que o antecedeu foram praticados por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade prevista na Lei nº 10.593, de 2002, art. 6º, e no Decreto nº 6.641, de 2008, para exercer a competência indelegável e privativa, entre outras, de formalizar o lançamento, prevista no art. 142 do CTN, executar procedimentos de fiscalização e elaborar e proferir decisões ou delas participar em processos de restituição ou compensação.

PROVAS. MOMENTO.

A prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

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 comodataria, do imóvel locado e os aluguéis pagos pela locatária são tributados na pessoa física comodante, esta sim proprietária do imóvel e, portanto, beneficiária dos pagamentos.

FRETES. CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE.

Em relação a créditos decorrentes de fretes glosados pela Fiscalização por não identificação dos conhecimentos de transporte, cabe à Interessada a comprovação da realização dos dispêndios.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário, onde repisa suas alegações constantes da Manifestação de Inconformidade.

Segue a estrutura do Recurso Voluntário.

I - DOS FATOS

II - DAS QUESTÕES PRELIMINARES

II.1 - DA INCOMPETÊNCIA DA DRF PARA PROCEDER À ANÁLISE DE SALDO DE CRÉDITOS DE PERÍODOS ANTERIORES DECLARADOS EM DAON

III - DO DIREITO

III.1 - DA IMPOSSIBILIDADE DE SE DESCONSIDERAR EM PROCESSO POSTERIOR, O "SALDO DE CRÉDITO DE MESES" ANTERIORES DEVIDAMENTE DECLARADO EM DAON, E QUE É OBJETO DE ANÁLISE EM OUTRO PROCESSO ADMINISTRATIVO — EXISTÊNCIA DE CAUSA SUSPENSIVA DA EXIGIBILIDADE DE TAIS VALORES

III.2 - DO DIREITO CREDITÓRIO SOBRE OS CUSTOS E DESPESAS VINCULADOS ÀS OPERAÇÕES COM PRODUTOS MONOFÁSICOS

III.3 - DA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE AS DESPESAS DE ALUGUEL DE PRÉDIO DE PESSOA JURÍDICA

III.4 - DA DESCONSIDERAÇÃO DO CREDITAMENTO DOS DISPENDÍCIOS COM FRETES NAS OPERAÇÕES DE VENDA

IV - DO PEDIDO

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

I ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

II PRELIMINAR

II.1 Incompetência da DRF para analisar saldo de créditos e períodos anteriores declarados em Dacon

Em preliminar, a Recorrente suscita ser a DRF incompetente para analisar valores e saldos informados no Dacon.

Para a Recorrente, a DRF seria responsável pela análise dos ressarcimentos efetuados pelos contribuintes, sendo responsável por verificar se todas as informações constantes tão somente nos PER/DCOMPSs estariam de acordo com as informações prestadas em outras declarações por eles apresentadas. Já quanto à análise do Dacon, para fins de alterar o valor declarado a título de “Saldo de Crédito de Meses Anteriores”, a competência seria exclusiva da Defis, conforme leitura dos art. 57 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008, e arts. 224, X, e 227 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, instituído pela Portaria MF nº 203, de 14/05/2012.

Aduz, portanto, que a competência da Defis se limita à fiscalização e eventual revisão dos valores e saldos (positivos ou negativos) informados no Dacon. E, especificamente em relação a esse demonstrativo, a competência da DRF é limitada ao cotejo dos valores e saldos (positivos ou negativos) constantes no Dacon com aqueles informados nos PERD/DCOMPSs. Logo, havendo dúvida com relação à composição do saldo (seja ele positivo ou negativo) no Dacon, a competência para alteração de tais informações é exclusiva da Defis.

Encerra esta parte do recurso afirmando que o acórdão recorrido não se pronunciou sobre a incompetência da DRF para alterar valores em Dacons, limitando-se apenas a mencionar que tal órgão tem competência para deliberar sobre o pedido de restituição formulado em sede de PER/DCOMP.

Analiso.

Vejamos a manifestação da DRJ quanto ao assunto:

Acerca da preliminar de incompetência da DRF, cumpre esclarecer que, tratando-se de Pedido de Ressarcimento cumulado com Declaração de Compensação, a sua apreciação sempre esteve sob a competência da unidade jurisdicionante do domicílio tributário do sujeito passivo. É o que já refletiam as Instruções Normativas SRF nº 460 de 2004, RFB nº 600 de 2005, RFB nº 900, de 2008, e que, no mesmo sentido, dispunha a Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, desde sua redação original, vigente à época do Despacho Decisório ora em litígio:

Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012 (redação original)

Art. 69. A decisão sobre o pedido de restituição de crédito relativo a tributo administrado pela RFB, o pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, relativo ao Reintegra e o pedido de reembolso, caberá ao titular

da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF), da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária (Derat), da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes no Rio de Janeiro (Demac/RJ) ou da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Instituições Financeiras (Deinf) que, à data do reconhecimento do direito creditório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, ressalvado o disposto nos arts. 70 e 72.

...

Art. 75. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a compensação é o titular da DRF, da Derat, da Demac/RJ ou da Deinf que, à data do despacho decisório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

...

Art. 76. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

...

Referida IN 1.300 foi alterada pela IN RFB nº 1.661, de 2016, sendo mantida a atribuição de apreciação de e restituição compensação à unidade da RFB que, à data do despacho decisório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo:

IN RFB nº 1.661 de 2016

Art. 2º O Capítulo VI da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, passa a vigorar acrescido das Seções I, II, III, IV, V, VI e VII:

“Seção I

Das Regras Gerais

Art. 76-A. A decisão sobre o pedido de restituição, sobre o pedido de ressarcimento e sobre o pedido de reembolso, caberá à **Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF)** ou à Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil (Delegacia Especial da RFB) que, à data do despacho decisório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

Art. 76-C. A decisão sobre a compensação caberá à DRF ou à Delegacia Especial da RFB que, à data do despacho decisório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito

...

Art. 3º A Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, passa a vigorar acrescida dos arts. 107-A e 107-B:

“Art. 107-A. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório:

I - à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos; e

II - à verificação da exatidão das informações prestadas, mediante exame da escrituração contábil e fiscal do interessado.

...

Atualmente encontra-se em vigor a IN RFB nº 1.717, de 2017, que dispõe no mesmo sentido:

DA COMPETÊNCIA

Seção I

Das Regras Gerais

Art. 117. A decisão sobre o pedido de restituição, sobre o pedido de ressarcimento e sobre o pedido de reembolso, caberá à DRF ou à Delegacia Especial da RFB que, à data do despacho decisório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

Art. 118. A restituição, o ressarcimento e o reembolso caberão à DRF ou à Delegacia Especial da RFB que, à data da restituição, do ressarcimento e do reembolso, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

Art. 119. A decisão sobre a compensação caberá à DRF ou à Delegacia Especial da RFB que, à data do despacho decisório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

Art. 120. A compensação de ofício do crédito do sujeito passivo e a restituição ou o ressarcimento do saldo credor porventura remanescente da compensação caberão à DRF ou à Delegacia Especial da RFB que, à data da compensação, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, observado o disposto no art. 130.

CAPÍTULO XIII

DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 161. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório:

I - à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos; e

II - à verificação da exatidão das informações prestadas, mediante exame da escrituração contábil e fiscal do interessado.

Como se vê, além de determinar que a apreciação de pedidos que envolvam reconhecimento de direito creditório se dê no âmbito da unidade da Receita Federal que jurisdiciona o domicílio tributário do contribuinte, as Instruções Normativas citadas também contêm previsão de que o Auditor Fiscal competente para a decisão verifique as informações prestadas mediante exame da escrituração contábil e fiscal. Portanto, tal verificação não se restringe à análise de compatibilidade entre valores informados em DICON e aqueles informados em PER-DCOMP como alega a Manifestante.

Ademais, o reconhecimento de direito creditório passível de compensação exige a verificação da certeza e liquidez do crédito a teor do art. 170 do CTN.

A forma como está estruturada a Secretaria da Receita Federal em seu Regimento Interno em nada altera ou impede tal verificação. Mesmo porque as atividades previstas para a DEFIS (Delegacia Especial de Fiscalização) no art. 227, inciso X, da Portaria MF 203 de 2012, citado pela Manifestante, estão igualmente previstas para as DRF (entre as quais a DRFBauru) no inciso XXII do art. 224 da mesma Portaria :

Portaria MF 203 de 2012:

Art. 227. À Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização - Defis, quanto aos tributos administrados pela RFB, inclusive os destinados a outras entidades e fundos, excetuados os relativos ao comércio exterior, compete, no âmbito da respectiva jurisdição, desenvolver as atividades de fiscalização, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística e de gestão de pessoas, e, especificamente:

...

III - proceder à revisão de ofício de lançamentos e de declarações apresentadas pelo sujeito passivo e ao cancelamento ou reativação de declarações a pedido do sujeito passivo;

...

Art. 224. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil - DRF, Alfândegas da Receita Federal do Brasil - ALF e Inspetorias da Receita Federal do Brasil - IRF de Classes "Especial A", "Especial B" e "Especial C", quanto aos tributos administrados pela RFB, inclusive os destinados a outras entidades e fundos, compete, no âmbito da respectiva jurisdição, no que couber, desenvolver as atividades de arrecadação, controle e recuperação do crédito tributário, de análise dos dados de arrecadação e acompanhamento dos maiores contribuintes, de atendimento e interação com o cidadão, de comunicação social, de fiscalização, de controle aduaneiro, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística, de gestão de pessoas, de planejamento, avaliação, organização, modernização, e, especificamente: (redação original)

...

X - executar as atividades relacionadas à restituição, compensação, reembolso, ressarcimento, redução e reconhecimento de imunidade e isenção tributária, inclusive as relativas a outras entidades e fundos;

...

XXII - proceder à retificação de declarações aduaneiras, à revisão de ofício de lançamentos e de declarações apresentadas pelo sujeito passivo, e ao cancelamento ou reativação de declarações a pedido do sujeito passivo;

...

Ou seja, distintamente do alegado pela Interessada, além de *executar as atividades relacionadas à restituição, compensação, reembolso, ressarcimento, redução e reconhecimento de imunidade e isenção tributária, inclusive as relativas a outras entidades e fundos*, também compete às DRF, entre outras atividades, *proceder à revisão de ofício de lançamentos e de declarações apresentadas pelo sujeito passivo*.

Ademais, o ato de emissão do Despacho Decisório foi praticado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e Titular da Unidade de Jurisdição do Sujeito Passivo que apresentou PER/DCOMP e, especificamente no presente caso, tal Despacho foi precedido de ação fiscal que redundou em Termo de Verificação por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade prevista na Lei nº 10.593, de 2002, art. 6º, e no Decreto nº 6.641, de 2008, para exercer a competência indelegável e privativa, entre outras, de formalizar o lançamento, prevista no art. 142 do CTN, executar procedimentos de fiscalização e elaborar e proferir decisões ou delas participar em processos de restituição/ressarcimento ou compensação.

Injustificável, pois, a alegação de incompetência da DRF para proceder verificações de saldos de créditos informados em DICON, procedimento necessário para análise de direito creditório informado em PER-DCOMP.

Pelo exposto acima, verifica-se que a DRJ procedeu a uma análise minuciosa quanto a esta alegação da Recorrente, onde deixou claro que a decisão sobre o pedido de ressarcimento compete à DRF com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, conforme obedecido nestes autos.

Não tem procedência a diferenciação colocada pela Recorrente de que a competência da DRF seria apenas para confrontar dados entre PER/DCOMP e DICON, visto que a decisão sobre o reconhecimento (ou não) de pleito creditório referente à Cofins Não-

Cumulativa necessariamente demanda a análise do Dacon, tornando-se impraticável à DRF decidir diante de uma hipótese como a ventilada pela Recorrente (sem mexer nos dados de créditos anteriores declarados), mormente porque as verificações de saldos de créditos informados em Dacon representam procedimentos necessários para análise de direito creditório informado em PER-DCOMP.

Por fim, cumpre ressaltar não haver competência exclusiva da Defis para “proceder à revisão de ofício de lançamentos e de declarações apresentadas pelo sujeito passivo e ao cancelamento ou reativação de declarações a pedido do sujeito passivo” (art. 227, III, do Regimento Interno da RFB/2012). Isso porque tais competência foram também atribuídas às DRFs, conforme art. 224, XXII, do mesmo Regimento.

Dessa forma, não houve omissão na decisão recorrida quanto à preliminar suscitada pela Recorrente e, pelas razões acima, voto pela sua improcedência.

III MÉRITO

III.1 Considerações iniciais

Assim como na Manifestação de Inconformidade, a Recorrente contesta, no Recurso Voluntário, os seguintes pontos pertinentes ao mérito da contenda:

- a) Desconsideração de saldos de créditos objeto de processos administrativos anteriores;
- b) Glosas de créditos de “outras operações” (linha 13);
- c) Glosas relativas a aluguéis (linha 05); e
- d) Glosas com fretes nas operações de vendas (linha 07)

Seguirei a estrutura exposta no Recurso Voluntário, para a análise das alegações da Recorrente.

III.2 Da impossibilidade de se desconsiderar em processo posterior, o “saldo de crédito de meses” anteriores devidamente declarado em Dacon, e que é objeto de análise em outro processo administrativo – Existência de causa suspensiva da exigibilidade de tais valores

A Recorrente entende que o Fisco não poderia desconsiderar os saldos declarados em Dacon, tendo em vista a existência de processo administrativo pendente de julgamento, discutindo exatamente os mesmos saldos.

Aduz que a decisão recorrida, ao manter o indeferimento sobre o ressarcimento objeto do processo administrativo em discussão, culminou em adentrar no mérito relativo ao “Saldo de Crédito de Meses Anteriores” no final do exercício de 2006, o qual, por sua vez, encontra-se em discussão nos autos do Processo Administrativo nº 13827.000616/2010-99.

Portanto, para a Recorrente, a discussão relativa ao “Saldo de Crédito de Meses Anteriores” já é objeto de outro processo administrativo, no qual foi apresentada a competente defesa administrativa e há a pendência de julgamento final administrativo.

Pontua que, caso a defesa administrativa apresentada no processo administrativo venha a ser-lhe julgada favorável, todo o “Saldo de Crédito de Meses Anteriores” será convalidado, validando, definitivamente, os créditos que foram excluídos na recomposição da apuração das contribuições pelo acórdão impugnado. Por outro lado, caso a decisão proferida naquele processo venha a ser-lhe eventualmente desfavorável, o referido saldo será cobrado e

controlado naquele processo, não podendo, em hipótese alguma, influenciar no referido “Saldo de Créditos de Meses Anteriores” utilizado no ressarcimento em tela.

Afirma que, na medida em que o referido “saldo de créditos” está sendo discutido e controlado em processo autônomo, não considerar esse valor na consolidação do saldo devidamente apurado em Dacon, implica em uma dupla e indevida exigência fiscal.

Conclui que o acórdão recorrido deve ser integralmente reformado, a fim de reconhecer a existência do “Saldo de Créditos dos Meses Anteriores referente à dezembro/2006, e o consequente deferimento integral do ressarcimento pleiteado através do PER/DCOMP destes autos.

Passo a analisar.

A DRJ analisou este assunto nos seguintes termos (principais trechos):

Também alega a Manifestante Impossibilidade de se desconsiderar em processo posterior, o “saldo de créditos de meses anteriores” devidamente declarado em DACON, e que é objeto de análise em outro processo administrativo, que ainda estaria em discussão, invocando o processo administrativo nº 13827.000616/2010-99.

Tal alegação não se sustenta pois, como esclarece a Fiscalização em seu Termo de Verificação, diante de 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 próprios, 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). E a existência de diferença nos saldos iniciais de crédito do período fiscalizado (...), entre os saldos de créditos de meses anteriores controlados pelo contribuinte em DACON e aqueles apurados na análise da auditoria fiscal referente ao trimestre anterior, o que, em adição às diferenças apuradas na presente ação fiscal, também leva à necessária recomposição dos saldos de crédito.

Portanto, dada a influência da apuração de um período em períodos seguintes, não poderia a Fiscalização deixar de considerar saldos de créditos de períodos anteriores em consonância com auditorias neles realizadas.

Registre-se que a certeza e liquidez do crédito são requisitos obrigatórios para o reconhecimento do valor a ressarcir ou compensar.

Cabe ressaltar, ainda, quanto à menção da Manifestante acerca da necessidade de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), que este se trata de mero instrumento de controle da administração fiscal, e eventual irregularidade na sua emissão ou complementação não invalida o procedimento fiscal e nem o eventual lançamento ou despacho decisório dele decorrente. Ademais, os procedimentos referentes a 2006 e 2007 foram regularmente amparados por MPF.

Observe-se, ainda, que somente no Termo de Verificação referente ao 1º trimestre de 2007 é que a Fiscalização reportou-se expressamente a ação fiscal anterior, realizada sob o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF no 0810300.2009.01265.

De todo modo, pesquisas aos sistemas informatizados indicam que o processo mencionado pela Manifestante, de nº 13827.000616/2010-99, referente a Auto de Infração abrangendo períodos de 2006, já foi julgado e mantido tanto pela DRJ como

pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme ementas a seguir reproduzidas:

[...]

Acrescente-se também não prosperar a alegação de que caso a decisão proferida naquele processo [13827.000616/2010-99] venha a ser eventualmente desfavorável à Contribuinte, o referido saldo será cobrado naquele processo, não podendo, em hipótese alguma, influenciar no referido “Saldo de Créditos de Meses Anteriores” utilizado no ressarcimento em tela.

Embora o que decidido no processo de Auto de Infração referente a períodos de 2006 pudesse interferir no montante de eventual saldo de crédito de PIS COFINS não cumulativo passível de utilização em períodos de 2007 (períodos esses em análise no presente processo), no primeiro processo foi lavrado Auto de Infração para exigência de **débitos de PIS e COFINS de períodos mensais de 2006** e, no segundo processo (ora em discussão), foi emitido Despacho Decisório para análise do direito creditório indicado em PER-DCOMP, com intimação para pagamento de **débitos indevidamente compensados que remanesceram não amortizados pelo crédito indicado**, não se configurando a ocorrência de dupla e indevida exigência fiscal dos mesmos débitos.

[...]

Como visto acima, a sistemática de apuração do PIS/Cofins - não cumulativos permite que o crédito não aproveitado em determinado mês seja descontado da contribuição devida nos meses subsequentes, consoante Leis nºs 10.637, de 30/12/2002, e 10.833, de 29/12/2003, art. 3º, §4º.

Ainda, conforme o Termo de Verificação Fiscal, foram detectadas diferenças entre as apurações feitas pela Recorrente (Memória de Cálculo / DICON) e as apurações realizadas pelo Fisco, tanto em relação ao cálculo das contribuições (débitos) quanto em relação à apuração de créditos, demonstradas nos anexos próprios, fazendo-se necessária a recomposição dos saldos de crédito, uma vez que as alterações de créditos ocorridas em um mês repercutem nos meses seguintes.

Dessa forma, não houve qualquer irregularidade no procedimento fiscal, bem como não há que se falar em duplicidade de cobrança, notadamente porque, para o processo indicado pela Recorrente, 13827.000616/2010-99, foi lavrado auto de infração para exigência de débitos de PIS e Cofins Não-Cumulativos de períodos mensais de 2006, e nos presentes autos, Pedido de Ressarcimento, houve a correspondente análise fiscal e a emissão do respectivo Despacho Decisório, no qual, em vez de saldo creditório, apurou-se débitos indevidamente compensados, de acordo com o exposto na decisão recorrida.

Portanto, irretocável a decisão de piso.

III.3 Do direito creditório sobre os custos e despesas vinculados às operações com produtos monofásicos

De início, cumpre esclarecer que a Recorrente trouxe para este tópico de seu Recurso Voluntário as mesmas alegações constantes do tópico “III.2 — DA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE OS SERVIÇOS E AS DESPESAS ESSENCIAIS AO DESENVOLVIMENTO DA ATIVIDADE DA CONTRIBUINTE” de sua Manifestação de Inconformidade. Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente manteve as correspondentes alegações, mas modificou o título do tópico do recurso para “III.2 - DO DIREITO CREDITÓRIO SOBRE OS CUSTOS E DESPESAS VINCULADOS ÀS OPERAÇÕES COM PRODUTOS MONOFÁSICOS”.

Pois bem. Nesta parte do recurso, a Recorrente contesta o conceito de insumo usado no acórdão recorrido, para o qual só se classificariam como tal, para fins de tomada de crédito de PIS e Cofins Não-Cumulativos, apenas os bens e serviços diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou prestação de serviços a terceiros.

Entende que a classificação de um bem ou serviço como insumo deve ser analisada à luz das especificidades de sua atividade social (distribuição de medicamentos), que diz ser muito mais do que a simples revenda de produtos, figurando como verdadeira operadora logística da indústria, responsável pela colocação e manutenção dos produtos no mercado.

Aduz que, para atender às obrigações pactuadas com os fabricantes e atingir a sua atividade fim de distribuição, necessita fixar filiais em pontos estratégicos do território nacional (com o objetivo de pulverizar a distribuição dos produtos da indústria) e, ainda, realizar dispêndios com serviços para capacitação profissional/pessoal, realização de eventos e campanhas de marketing internas e externas (para promoção e alocação dos produtos no mercado), considerando tais serviços e despesas essenciais ao desenvolvimento de suas atividades.

Prossegue narrando que, para a estruturação a operação comercial através da fixação de estabelecimentos filiais em diversos Entes Federados, ela recebe em seus Centros de Distribuição (como exemplo, suas filiais sediadas em Goiás e no Espírito Santo) as mercadorias provenientes do fornecedor industrial, com a posterior remessa em transferência para as demais filiais que são responsáveis por suprir o mercado varejista com mais de 15.000 (quinze mil) itens, o que a faz incorrer em inúmeras despesas necessárias para a estruturação da referida operação comercial, tais como despesas com veículos, segurança, combustíveis, pedágio, seguro, dentre outras.

Diz que o mesmo ocorre com relação às atividades que deve desenvolver para a promoção e alocação dos produtos da indústria no mercado, tendo em vista a necessária contratação de serviços de assessoria e consultoria voltados à capacitação de seu corpo administrativo e, especialmente, seu corpo de vendedores e representantes comerciais.

Para a consecução de tal objetivo, afirma necessitar, ainda, promover eventos, convenções e campanhas de propaganda e marketing internas e externas, o que o faz através da contratação de empresas especializadas para tanto.

Dessa forma, conclui que a simples análise de toda a operação comercial acima indicada evidencia a relação intrínseca das despesas com a atividade de distribuição por ela desenvolvida, sendo desta indissociável e essenciais.

Ressalta que, dentro da sistemática da não cumulatividade das contribuições ao PIS e Cofins e considerando que essas contribuições incidem sobre todas as receitas auferidas, em contrapartida há que se considerar como conceito de insumo todos os dispêndios essenciais ao desenvolvimento da atividade fim da Contribuinte.

Enfim, encerra ao argumento de que é incontestável que as despesas e os serviços desconsiderados pelo acórdão recorrido são imprescindíveis e indissociáveis do desenvolvimento de sua atividade fim, a saber, a distribuição de produtos farmacêuticos, de perfumaria, toucador e higiene pessoal.

Passo a analisar.

Verifica-se que a irresignação da Recorrente compreende o conceito de insumo, para fins de tomada de crédito das contribuições para o PIS e Cofins Não-Cumulativos,

especificamente quanto aos créditos pleiteados na rubrica “Outras Operações com Direito a Crédito” (Linha 13 do Dacon), integralmente glosados pelo Fisco.

A Recorrente entende que o referido conceito deve ser amplo, englobando praticamente todos os custos e despesas que ela considera essenciais à sua atividade (atividade de distribuição).

A Fiscalização, por seu turno, entendeu que nenhuma das operações da mencionada rubrica dão direito a crédito, em razão de não se enquadrarem em qualquer dos itens permitidos pela legislação, especificamente nos incisos do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30/12/2002, e 10.833, de 29/12/2003.

As operações cujo crédito foi glosado pelo Fisco são as seguintes:

- 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.

Quanto aos dispêndios decorrentes de “Despesas com combustíveis e lubrificantes” e “Serviços de terceiros PJ”, a Fiscalização acrescentou os seguintes esclarecimentos:

91. Com relação às despesas com combustíveis e lubrificantes há 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.

92. Com relação às despesas com serviços de terceiros PJ, verificou-se na contabilidade que tratam-se de despesas efetuadas com prestações de serviços que não

dão direito ao cálculo de créditos de PIS/COFINS, sendo serviços prestados por empresas de saúde no trabalho, legião mirim, promoção de eventos, estacionamento, recursos humanos, marketing, propaganda, entre outros.

De minha parte, concordo com as conclusões da Fiscalização acima expostas. E neste ponto, a reforçar o entendimento aqui firmado, destaco os pertinentes trechos do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17/12/2018, elaborado para apresentar as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR:

2. INEXISTÊNCIA DE INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL

40. Nos termos demonstrados acima sobre o conceito definido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros.

41. Destarte, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

42. Em razão disso, exemplificativamente, não constituem insumos geradores de créditos para pessoas jurídicas dedicadas à atividade de revenda de bens: a) combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos próprios de entrega de mercadorias; b) transporte de mercadorias entre centros de distribuição próprios; c) embalagens para transporte das mercadorias; etc.

43. Sem embargo, cumpre frisar que, na esteira das disposições do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, as considerações anteriores versam sobre as “atividades” de “produção de bens ou prestação de serviços” e de “revenda de bens”, e não sobre as “pessoas jurídicas” que desempenham uma ou outra atividade.

44. Assim, nada impede que uma mesma pessoa jurídica desempenhe atividades distintas concomitante, como por exemplo “revenda de bens” e “produção de bens”, e possa apurar créditos da não cumulatividade das contribuições na modalidade aquisição de insumos em relação a esta atividade, conquanto lhe seja vedada a apuração de tais créditos em relação àquela atividade.

Portanto, voto pela manutenção da glosa fiscal.

III.4 Da apropriação de créditos sobre as despesas de aluguel de prédio de pessoa jurídica

A Recorrente esclarece que, no presente caso, foi mantida a glosa das despesas com o aluguel do imóvel onde se encontra estabelecido seu estabelecimento matriz, ao argumento de que o imóvel objeto da locação seria de propriedade de pessoa física, razão pela qual não seria possível a apropriação de créditos sobre tais despesas. Para o acórdão recorrido, a pessoa jurídica não detém a condição de locadora, mas, sim, de mera comodataria do imóvel.

Contesta tal conclusão ao argumento de que Contrato de Comodato de bens imóveis figura como um “empréstimo”, passando ao comodatário a posse direta do imóvel, ou seja, a possibilidade de exercício de poderes de proprietário tal como fosse, ressalvada apenas a impossibilidade de disposição do bem.

Assim, prossegue a Recorrente, ao receber o referido bem imóvel em comodato a pessoa jurídica Pedra Azul Empreendimentos e Participações S/C Ltda passou a exercer todos os direitos inerentes à posse direta sobre o mesmo, tal como se proprietário fosse, locando-o à pessoa jurídica Servimed Comercial Ltda, não havendo que se cogitar a interferência de qualquer pessoa física no negócio jurídico realizado.

Destaca a Recorrente que locou o referido imóvel da pessoa jurídica Pedra Azul Empreendimentos e Participações S/C Ltda. e, ainda, que a empresa locatária tenha figurado, à época, como detentora da posse direta do imóvel, plenamente válido o Contrato de Locação firmado, sendo hipótese de despesa passível de apropriação de créditos de PIS/Cofins, como devidamente por ela realizado.

Analiso.

As alegações aqui são similares àquelas postas na Manifestação de Inconformidade da Interessada. E, quanto a essas alegações, a DRJ foi bastante cuidadosa em sua análise. Assim, por concordar com as razões da decisão de piso, adoto-as neste voto para decidir esta parte do recurso, conforme art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, e trechos a seguir:

[...]

Também discorda a Interessada da glosa de créditos decorrentes dispêndios com aluguel do imóvel ocupado pela matriz.

Nesse aspecto, recorde-se que as Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, admitem que sejam calculados créditos em relação a aluguéis de prédio, pagos a pessoa jurídica, utilizados na atividade da empresa. Mas, no caso, a Fiscalização descreve em relação ao *contrato de aluguel do prédio da matriz, em Bauru-SP* que:

- *A empresa locadora Pedra Azul Empreendimentos é representada neste contrato pelo sócio-gerente Sr. Antonio Iachel Marques, CPF 217.035.668-15;*
- *A empresa locatária SERVIMED, cujo sócio majoritário é o próprio Sr. Antonio Iachel Marques (sócio-gerente também desta empresa) é representada neste contrato por dois procuradores*
- *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.*
- *as empresas pertencem a mesma pessoa, Sr. Antonio Iachel Marques, e que este é o proprietário de fato do imóvel.*

E, em consequência, a auditoria fiscal concluiu que as transações não podem ser consideradas para alterar a natureza do aluguel, cujo locador de fato é o proprietário pessoa física, não sendo, portanto, passível de gerar crédito das contribuições.

A Interessada alega que a Contribuinte locou o referido imóvel da pessoa jurídica Pedra Azul Empreendimentos e Participações S/C Ltda, e que a empresa locatária figurava, à época, como detentora da posse direta do imóvel em função do contrato de comodato podendo exercer o direito de locá-lo.

Contudo a Manifestante não comprova, e sequer menciona, que rendimentos de aluguel pagos pela Servimed beneficiaram a pessoa jurídica locadora e que esta é que deveria incluir tais rendimentos em seu patrimônio, oferecendo-os à tributação.

Pelo contrário, pesquisas aos sistemas informatizados da Receita Federal indicam que o rendimento de aluguel foi atribuído à Pessoa Física proprietária do imóvel, tanto que dela foi exigido, entre outros, imposto devido em razão dos rendimentos de aluguel pagos pela ora Interessada (Servimed).

É o que reflete o acórdão CARF nº 2102-002.424 no qual decidiram os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em AFASTAR AS PRELIMINARES de nulidade da decisão de primeira instância e de nulidade do lançamento, ACOLHER a alegação de decadência, no que se refere aos créditos tributários ocorridos no ano-calendário 2005 e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso para reduzir o percentual da multa de ofício de 150% para 75%, por meio de Acórdão assim ementado:

Processo nº 10825.720825/201165

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 2102002.424 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 23 de janeiro de 2013

Matéria IRPF Rendimentos de aluguel

Recorrente ANTONIO IACHEL MARQUES

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

...

RENDIMENTOS DE ALUGUEL. CONTRATO DE COMODATO.

Os rendimentos de aluguel devem ser oferecidos à tributação pelo proprietário do imóvel. A existência de contrato de comodato entre o proprietário e a pessoa jurídica, da qual é sócio o contribuinte, não altera a sujeição passiva, mormente, se a pessoa jurídica aluga o imóvel a outra empresa, da qual o contribuinte também é sócio. (destaque incluído)

Do voto do Relator extrai-se:

(...)

... o contribuinte afirma no recurso que todos os atos jurídicos que embasaram as operações de comodato e de aluguel do imóvel estão amparados em documentação hábil e idônea e que uma vez transmitida a posse do imóvel, através de comodato, a empresa Pedra Azul Empreendimentos e Participações Ltda detém toda a liberdade para locá-lo a Servimed Comercial Ltda, tudo de forma perfeita, contratada e legalmente aceita, destacando-se que tudo foi devidamente escriturado e declarado ao Fisco.

(....)

Na verdade, o que ocorreu foi um entendimento diverso do que determina a legislação. O contribuinte achou que poderia tributar os rendimentos de aluguel na pessoa jurídica, dada a existência do contrato de comodato, por outro lado, a autoridade fiscal entendeu que tais rendimentos eram da pessoa física.

(...)

Dos dispositivos, acima transcrito, verifica-se que os rendimentos de aluguéis são tributáveis na DAA [declaração anual de ajuste] do proprietário do imóvel, ressalvado apenas os casos em que o imóvel seja ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau.

No presente caso, os imóveis foram cedidos em comodato pelo recorrente para a pessoa jurídica Pedra Azul Empreendimentos e Participações Ltda, sendo certo que tal situação não se amolda ao disposto no art. 39, inciso IX, do RIR/1999. Frise-se que a pessoa jurídica, recebeu o imóvel em comodato, e o alugou a uma outra pessoa jurídica, da qual o contribuinte também é sócio, destacando-se que o contrato de comodato e de aluguel datam de agosto de 1996 e a pessoa jurídica, inquilina do imóvel, já estava ali instalada desde a data de sua criação, no ano de 1973. E mais, conforme disposto no art. 123 do CTN, as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição do sujeito passivo das obrigações tributárias.

Ou seja, o sujeito passivo do imposto de renda incidente sobre os rendimentos de aluguéis é o proprietário do imóvel, de sorte que o contrato de comodato celebrado entre o contribuinte e Pedra Azul Empreendimentos e Participações Ltda não pode alterar a relação tributária. Ressalte-se que não se está aqui dizendo que o contribuinte não poderia ceder seu imóvel em comodato, o que se exige é que os rendimentos de aluguel sejam tributados na pessoa do proprietário do imóvel.

Ainda quanto ao mérito, o contribuinte afirma que o imóvel em questão foi integralizado no capital da empresa Servimed Comercial Ltda em 27/12/2007, conforme Ata anexada à 52ª Alteração Contratual, de modo que entende que não pode prosperar o lançamento de omissão de rendimentos de aluguel correspondente a fatos geradores posteriores a esta data.

Ocorre que, muito embora a integralização do capital tenha sido registrada em dezembro de 2007, na Junta Comercial, a transferência do imóvel, junto ao Cartório do Registro de Imóveis competente, somente se deu em 07/12/2009, conforme cópia da certidão do imóvel, fls. 1089/1091.

E mais, entre a data da integralização e a data da transferência do imóvel, junto ao Registro de Imóveis, a pessoa jurídica Servimed Comercial Ltda permaneceu pagando o aluguel do imóvel, conforme recibos, fls. 1065/1088 e livro Diário da Pedra Azul, fls. 236/248. Logo, não pode prosperar a tese da defesa de que o imóvel foi transferido para a pessoa jurídica Servimed Comercial Ltda em dezembro de 2007.

...

Ante o exposto, voto por afastar as preliminares de nulidade da decisão de primeira instância e de nulidade do lançamento, acolher a alegação de decadência, no que se refere aos créditos tributários ocorridos no ano-calendário 2005 e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso para reduzir o percentual da multa de ofício de 150% para 75% (destaques incluídos)

Ora, se os aluguéis pagos pela Manifestante Servimed são tributados na **pessoa física** do proprietário do imóvel, tal pessoa física é considerada beneficiária dos pagamentos, de modo que os dispêndios da Locatária, ora Interessada, com referidos aluguéis não são passíveis de gerar crédito das contribuições no regime da não cumulatividade.

Do mesmo modo como decidido pelo CARF no processo de autuação em face da pessoa física proprietária do imóvel locado, também nesse julgamento não se nega a possibilidade de a pessoa física do sócio ceder seu imóvel em comodato à pessoa jurídica da qual participa, mas se conclui apenas inexistir permissão legal para que a pessoa jurídica Locatária calcule créditos de PIS e COFINS referentes aos dispêndios com aluguel que beneficiam a pessoa física e são nela tributados.

[...]

Pelas razões acima, improcedentes também as alegações deste tópico.

III.5 Da apropriação de créditos com fretes nas operações de venda

A Recorrente alega não prosperar a glosa da base de cálculo dos créditos decorrente das despesas com frete nas operações de venda, mantida pela decisão recorrida sob argumentação de falta de comprovação da realização dos dispêndios.

Segundo a Recorrente, conforme se afere de farta documentação já carreada aos autos, as bases utilizadas para a apropriação dos créditos guardam plena correspondência com os gastos incorridos, estando tais informações disponíveis nos arquivos digitais da Contribuinte.

Dessa forma, conclui a Recorrente, não prospera a alegação exteriorizada pelo v. acórdão no sentido de que ela não teria comprovado a realização dos dispêndios com os fretes.

Aprecio.

A fiscalização glosou em parte os dispêndios com fretes nas operações de venda, conforme as seguintes razões:

V.4 – Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda (Linha 07)

75. Não houve glosa na base de cálculo de créditos de PIS/COFINS apresentada na Memória de Cálculo do contribuinte no mês 04/2007. Neste mês, houve coincidência entre o valor da despesa de frete declarado em DACTON e o valor total dos Conhecimentos de Transporte apurado nos arquivos digitais de notas fiscais (ADE 15/2001) fornecidos pelo contribuinte.

76. Entretanto, verificou-se que nos meses 05/2007 e 06/2007 os valores de despesas de frete informados na Memória de Cálculo e na Linha 07 das Fichas 06A e 16A do DACTON são superiores àqueles encontrados nos arquivos digitais de notas fiscais.

77. Os arquivos digitais de notas fiscais foram pesquisados em busca dos seguintes Códigos Fiscais de Operações e Prestações – CFOP:

- CFOP 1353 – Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento comercial (dentro do Estado);
- CFOP 2353 – Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento comercial (Outros Estados).

78. Apesar de improvável, também foram pesquisados os seguintes CFOP, que não seriam os corretos:

- CFOP 1352 – Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento industrial (dentro do Estado);
- CFOP 2352 – Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento industrial (Outros Estados).

79. Os Conhecimentos de Transporte encontrados nos arquivos digitais de notas fiscais estão relacionados nos seguintes ANEXOS para os meses 05/2007 e 06/2007, com totalização do valor do frete ao final dos mesmos:

- ANEXO 2T2007.2a – Base de Cálculo de Créditos sobre Frete – mês 05/2007;
- ANEXO 2T2007.2b – Base de Cálculo de Créditos sobre Frete – mês 06/2007.

80. Desta forma, mantém-se como base de cálculo de crédito, a título de despesa de frete na operação de venda, nos meses 05/2007 e 06/2007, o valor do frete

encontrado nos arquivos digitais de notas fiscais, conforme listagem de Conhecimentos de Transporte e totalização nos ANEXOS acima citados.

[...]

Conforme Termo de Verificação Fiscal, a glosa parcial de despesas com fretes nas operações de vendas (apenas para os meses 05/2007 e 06/2007) decorreu de divergência apurada pelo Fisco entre os valores declarados em DAFON e os valores totais dos Conhecimentos de Transporte apurados nos arquivos digitais de notas fiscais (ADE 15/2001) fornecidos pela Contribuinte.

Em outras palavras, a glosa originou-se de falta de amparo em documentação fiscal (arquivos digitais das notas fiscais) da Contribuinte de parte do valor do dispêndio informado em DAFON para os meses 05/2007 e 06/2007.

Em sede de Manifestação de Inconformidade e de Recurso Voluntário, a Recorrente não carrou aos autos quaisquer documentos adicionais a desqualificar o trabalho fiscal nesta parte.

Pelo contrário, limitou-se ela, em Recurso Voluntário, a afirmar que os documentos carreados aos autos justificariam os gastos incorridos, sem, no entanto, discriminar que documentos seriam esses.

Ora, na apuração do PIS e Cofins Não-Cumulativos, a prova da existência do direito de crédito indicado no Pedido de Ressarcimento/Compensação incumbe à Contribuinte, de maneira que, não havendo a correta demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas.

Portanto, correta a ação fiscal e, conseqüentemente, improcedente o Recurso Voluntário neste ponto.

III.6 Da juntada de documentos posteriores e intimações ao patrono

A Recorrente, ao final de seu recurso, pleiteia a juntada de eventuais documentos e informações que possam corroborar os fatos aqui narrados, bem como que todas as intimações relativas ao presente feito, realizadas via Diário Oficial, sejam expedidas exclusivamente em nome de dois de seus patronos, ficando ressalvada a possibilidade de intimação pessoal dos demais advogados substabelecidos, sob pena de nulidade.

Apécio.

Quanto ao pedido para juntada posterior de novos documentos, esclareço que é na defesa inaugural o momento processual adequado para a apresentação das provas que a contribuinte entender cabíveis, à luz do art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235/1972.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Em outras palavras, a prova documental deve ser apresentada conjuntamente com a defesa da Contribuinte, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses excepcionais previstas em lei, acima transcritas, e não verificadas no caso sob análise.

No que diz respeito ao pleito para envio/publicação de intimações ao patrono da Recorrente, este assunto encontra-se sumulado no CARF, conforme a seguir:

Súmula CARF nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Como visto, incabível a intimação dirigido ao endereço dos patronos do sujeito passivo.

De igual modo, incabível a realização de publicações sobre os atos do Processo Administrativo Fiscal (PAF) em nome dos referidos patronos, por falta de previsão legal.

IV CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes