



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

**Processo n°** 10882.001049/2005-78  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-001.491 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de março de 2012  
**Matéria** COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** BRASLO PRODUTOS DE CARNE LTDA  
**Recorrida** DRF CAMPINAS/SP

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

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/03/2005

**AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.**

Por falta de atendimento de requisito essencial, não deve prosperar o lançamento da exação em relação à infração que não foi descrita no auto de infração ou nos termos a ele vinculado. Ao contrário, estando descrito a infração de forma clara e objetiva, não há que se falar em nulidade do lançamento por falta deste requisito.

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL.**

O Mandado de Procedimento Fiscal tem natureza jurídica de ordem administrativa, impondo uma ordem para instauração, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil. Mera irregularidade na sua emissão ou complementação não invalida o lançamento.

**COFINS NÃO CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. INSUMO. CONCEITO.**

Os bens e serviços que geram direito a crédito da contribuição são aqueles conceituados como insumos, assim entendidos os que sejam diretamente utilizados ou consumidos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Despesa de condomínio incorrida por indústria de beneficiamento de carnes não enquadra neste conceito.

MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO DE CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCOMPETÊNCIA DO CONSELHO PARA AFASTAR APLICAÇÃO DA MULTA.

Multa não é tributo, é penalidade. A aplicação da multa ao autor do ilícito fiscal, é lícita. Incompetência do Conselho para afastar a aplicação da multa.

JUROS DE MORA. SELIC.

Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 01/01/1996, na atualização monetária do indébito, não podendo ser cumulada, porém com qualquer outro índice.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao voluntário, nos termos do voto do redator designado. Vencido o conselheiro Gileno Gurjão Barreto, relator. Designado o conselheiro Walber José da Silva para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Redator Designado

(assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO - Relator

EDITADO EM: 05/01/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Alan Fialho Gandra, Fabíola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Adota-se o relatório do acórdão da 3ª Turma de Julgamento da DRJ-CAMPINAS/SP:

*“Trata-se de Auto de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, fls. 187/194, que constituiu o crédito tributário total de R\$ 1.119.681,73, somados o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 29/04/2005.*

*No Termo de Constatação Fiscal de fls. 186, a autoridade autuante contextualiza da seguinte forma o lançamento:*

*O contribuinte recolheu a menor a COFINS do período de 02/2004 a 03/2005 em virtude de ter incluído indevidamente na base de cálculo dos créditos de tais tributos os seguintes valores:*

*I - Gastos com condomínios*

*Os valores acima descritos foram registrados na linha Outros créditos do demonstrativo das bases de cálculo do PIS e da COFINS não cumulativa tendo sido corrigidos pela fiscalização para fins de apuração dos tributos devidos.*

*Excluiu ainda indevidamente, as receitas financeiras e as variações cambiais da base de cálculo dos tributos no período de Fevereiro/2004 a Agosto/2004, reduzindo assim a COFINS a pagar.*

*Cientificado do lançamento em 20/05/2005, o sujeito passivo apresentou impugnação em 21/06/2005, fls. 205/225, arguindo as seguintes preliminares:*

- a) violação da garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa. A autoridade fiscal, ao realizar o presente lançamento absteve-se de fornecer ao autuado sequer a base legal de seu ato. A confirmação do quanto exposto, ou seja, a inexistência da indicação da disposição legal infringida, constata-se da simples análise do Auto de Infração acostado as fls. 186 a 121. Vê-se, no caso em concreto, que a autoridade fazendária, em manifesto atentado ao contraditório e à ampla defesa, cingiu-se tão somente a consignar que Excluiu ainda indevidamente, as receitas financeiras e as variações cambiais da base de cálculo dos tributos no período de Fevereiro/2004 a Agosto de 2.004, deduzindo assim a COFINS a pagar. Em verdade, a descrição dos fatos apresenta equívoco eis que tais exclusões contemplaram ainda os meses de outubro a dezembro de 2004. No que concerne as glosas de diversos dispêndios, suportados pela Impugnante, para o cálculo da contribuição à COFINS, segundo a sistemática não-cumulativa da referida contribuição, uma vez mais manteve-se inerte ao não motivar o ato. Ressalte-se, neste particular, que deixou a autoridade fiscal de informar por qual razão julgou (juízo subjetivo) que tais dispêndios não estão albergados pela legislação de regência como passíveis de creditamento para o cálculo das contribuições devidas na sistemática não cumulativa da contribuição. Por todo o exposto, merece ser declarado nulo o lançamento em análise, no termos do artigo 59, I, do Decreto 70.235/72, eis que restou não observada a legislação de regência;*
- b) em caráter preliminar, nota-se que o Auto de Infração sob análise não encontra qualquer sustentação legal, não havendo, a bem da verdade, procedimento fiscal previamente instaurado que justifique a autuação sobre os fatos geradores da contribuição em comento. Pelo contrário, o que se verifica, da análise dos autos, é a expressa delimitação do campo de atuação da autoridade, qual seja, o imposto de renda das pessoas jurídicas (fls. 01), razão pela qual não poderia a autuação em tela ter recaído sobre outro tributo, sendo aquele em que estava a autoridade fiscal autorizada a exercer suas funções. Com efeito, o que se observa, no caso sob julgamento, é a indevida extrapolação da competência do*

*agente público, o qual, ultrapassando os limites conferidos pela legislação de regência, tributa fatos que, em razão da ausência de autorização para tanto, não poderiam ser objeto de fiscalização, muito menos, obviamente, de autuação;*

*No mérito, argumenta a defesa, em síntese:*

*a) a autoridade fiscal pretende, sem qualquer fundamento legal, manter a exação, a título de COFINS, sobre as variações cambiais ativas, ocorridas nos meses de fevereiro a agosto de 2004, independentemente da data de liquidação dos contratos a que se referem. Conforme observamos, a autoridade fiscal, ao apurar novamente a base de cálculo da COFINS, referente ao período acima citado fls. 155 a 185, desconsiderou as exclusões realizadas pela Impugnante referente à variação cambial de contratos firmados em moeda estrangeira. A variação cambial ativa é lançada mensalmente na contabilidade da Impugnante, independentemente da liquidação da obrigação principal, ou seja, segundo regime de competência. Tal fato pode ser comprovado pela análise dos demonstrativos apresentados pela Impugnante a Autoridade Fiscal (fls. 23 e 24). Neles, a variação cambial ativa do mês refere-se a todos os contratos firmados pela Sociedade em moeda estrangeira independentemente da liquidação das respectivas obrigações. Note-se que, embora a variação cambial seja lançada mensalmente na contabilidade da Impugnante e, conseqüentemente, registrada como receita em sua conta de resultados, o vencimento das obrigações não necessariamente tem essa mesma periodicidade, qual seja, a mensal. Nesse sentido, é de se concluir pela correção do procedimento adotado pela Impugnante, qual seja, de excluir, mediante lançamento na linha 15 (Isenções e Exclusões — Receitas de Variações Cambiais Auferidas no mês), da Ficha 07 (Cálculo da COFINS), dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais - DACON (docs. 03 a 06), os valores referentes à variação cambial ativa (receitas) de contratos não liquidados no período. A despeito de a Impugnante, em conformidade com o regime de competência a que se submete, estar obrigada a lançar a variação cambial ativa em sua contabilidade, independentemente da liquidação das operações, deverá conforme prescreve a Medida Provisória nº 2.158-35/01, tributar essas variações apenas por ocasião da liquidação efetiva da obrigação principal. Dispostas as premissas acima, ressalte-se, ademais, que, no plano factual, não consta dos autos prova de que as obrigações relacionadas no demonstrativo acostado às fls. 23 e 24 foram satisfeitas. Assim, embora tenha o ônus de provar que o contribuinte, para efeito de cálculo dos tributos acima referidos, exerceu a faculdade de apuração pelo regime de competência (tendo em vista que a regra é o regime de caixa), a autoridade fiscal manteve-se inerte neste particular. Destarte, considerando que o ordenamento jurídico contempla a exclusão da base de cálculo da COFINS, as variações cambiais ativas, conforme exposto alhures, a glosa efetuada pela autoridade lançadora merece ser declarada*

- b) A ação fiscal consiste na glosa de despesas com condomínio (Fev/2004 a Mar/2005) da base de cálculo dos créditos admitidos pela legislação que instituiu a sistemática não-cumulativa da COFINS, consoante se verifica fls. 155 a 185. Há que se esclarecer, num primeiro momento, que tais dispêndios atinam ao rateio entre os condôminos de despesas inerentes ao estabelecimento onde a Impugnante desenvolve a industrialização de produtos para revenda. Nesse sentido, vale dizer que o artigo 3º, II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, admite o aproveitamento de créditos relativos a despesas com bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda. O vocábulo “insumo” deve ser compreendido usando o contexto em que a mesma foi inserida no ordenamento jurídico. Por isso, de imediato, pode-se concluir que “Insumo” para fins da contribuição ao PIS/Pasep tem abrangência distinta da utilização para fins do IPI (que sofre duas limitações constitucionais: (i) produto industrializado e (ii) incidência anterior). Dessa forma, partindo-se da premissa exposta acima, mostra-se incabível a glosa de tais despesas na medida em que é inviável a consecução das atividades da Impugnante sem um espaço físico apto a possibilitar acolhimento de máquinas, equipamentos e pessoal relacionados à industrialização. Em termos econômicos, evidente que mencionadas despesas estão inseridas no prep de revenda dos produtos eis que intimamente conexas ao processo de industrialização. E por essa justificativa que não prospera o entendimento firmado pela Secretaria da Receita Federal, por ocasião da edição da Instrução Normativa nº 241/02, em seu art. 66, § 50, I. Ora, uma vez que a Lei Ordinária em comento não fez qualquer distinção entre (i) os bens diretamente aplicados sobre os produtos e (ii) os bens aplicados indiretamente, não cabe ao operador do direito fazê-lo, sob pena de ofensa ao Dogma Constitucional da Legalidade. Destarte, considerando que as despesas com condomínio, enquadra-se no conceito de insumos, o presente lançamento não merece melhor sorte. Ademais, deve a autoridade julgadora levar em consideração o princípio in dubio pro reo inserto no artigo 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que há manifesta incerteza quanto a aplicação do vocábulo 'insumo' disposto na legislação;*
- c) o direito ao crédito decorrente de despesas financeiras prevaleceu no ordenamento jurídico durante a vigência do inciso V do artigo 3º da Lei nº 10.637/02. Depreende-se do texto legal que o direito ao crédito está condicionado a dois requisitos, quais sejam (i) que a despesa seja de natureza financeira e (ii) despesa decorrente de empréstimos ou financiamentos de pessoas jurídicas. Dispostas tais premissas, cabe-nos esclarecer que a glosa efetuada pela autoridade fiscal a título de 'despesas financeiras' — valores de juros sobre 'impostos' referem-se aos juros previstos na Lei nº 10.684/03, que instituiu o parcelamento de débitos junto a Secretaria da Receita Federal, consoante se infere dos documentos ora juntados (doc. 11), que comprovam a sua*

*adesão e adimplemento de suas obrigações. Portanto, indubitável é que tais juros enquadram-se no campo de abrangência das despesas financeiras tendo em vista a natureza dos dispêndios realizados. No que diz respeito ao requisito financiamento, maiores detalhes deverão ser tecidos a fim de que se demonstre a ilegalidade da glosa apontada pela autoridade fiscal. O financiamento (...), é composto essencialmente por dois elementos: (i) crédito e (ii) realização de empreendimento. Como é de conhecimento notório, o parcelamento, espécie da moratória, caracteriza-se pela prorrogação do prazo para pagamento do crédito tributário, consistindo num favor legal concedido pelo Estado em prol dos contribuintes. Com efeito, resta evidente que o parcelamento tem por objetivo financiar (fomentar) as atividades empresariais para o exercício de seus empreendimentos.*

*A impugnante entremeia sua argumentação com citações doutrinárias e manifestações administrativas em apoio a suas teses.”*

Intimada em 17/12/2008, irresignada a Recorrente, interpôs Recurso Voluntário em 14/01/2009.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual, dele se conhece.

### **Preliminarmente**

#### **1.1 - Da capitulação legal.**

Alega o Recorrente que o auto de infração por não ser claro ou impreciso, acabou por prejudicar o exercício do seu direito de defesa.

Entendo que, no caso, assiste razão à recorrente.

Inicialmente cabível mencionar que aqui não se está argumentando nesse sentido por capitulação incorreta do dispositivo legal, ou da incorreção de um parágrafo ou inciso. Mas de uma capitulação genérica promovida pelo auditor.

No caso das Contribuições do PIS e da COFINS, impossível defender-se adequadamente quando fora glosado o direito ao crédito do contribuinte com base em um Termo de Verificação Fiscal com 9 linhas (fls. 186), afirmando que este mesmo contribuinte não teria direito ao crédito do tributo a partir do enquadramento “Arts 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/03”.

O auditor sequer esforçou-se em dirigir-se às inúmeras alterações sofridas por esses dispositivos, mormente pelas Leis nº 10.865/04, 11.727/05, 11.033/04, isso apenas para ficar naquelas cujo número nos vem à mente.

Isso posto, considero que aqui é o caso de considerar infringido o disposto no art. 10 do Decreto 70.235/72

Dispõe o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo tributário federal, que o Auto de Infração deverá sempre conter a descrição do fato imputado, *in verbis*:

*"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*

*(..)*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;"*.

Dessa forma, considero nula a autuação por ausência de requisito essencial para que seja apreciada.

Caso vencido quanto à essa preliminar, passo a apreciar a próxima.

## **1.2 - Do Mandado de Procedimento Fiscal. Competência da Autoridade Fiscal**

O Mandado de Procedimento Fiscal é condição de procedibilidade para a ação fiscal, uma vez que dá conhecimento ao sujeito passivo da relação tributária de realização de procedimento fiscal contra si intentado. Tem por finalidade dar início ao procedimento fiscal sendo ato preparatório e indispensável à produção de atos subsequentes.

O MPF tem natureza jurídica de ordem administrativa, impondo uma ordem para instauração, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil. É mero instrumento de controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal.

O lançamento precede uma conjunção de atos que visam subsidiar a autoridade fiscal com elementos suficientes para que o crédito tributário seja constituído. Esse procedimento ocorre independente da vontade do contribuinte, tendo natureza inquisitiva, cabendo ao agente, nos limites da lei, a busca da verdade quanto aos fatos investigados.

Nesse sentido não há que se falar em nulidade do lançamento, visto que dentre outros, o poder de fiscalizar os Auditores da Receita Federal e de proceder à lavratura de autos de infração não é e nem pode ser tolhido por atos administrativos, como os Mandados de Procedimento Fiscal, cujo eventual descumprimento, poderia, no máximo ensejar a responsabilidade funcional do mesmo, mas nunca nulidade do lançamento.

Neste sentido se firmou a jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes, conforme precedentes abaixo:

*"FALTA DE MPF - COMPLEMENTAR - INOCORRÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO - A falta do MPF - Complementar para ampliar o período de apuração previsto no MPF-F, bem assim sua ciência ao contribuinte, não acarreta a nulidade do lançamento relativamente aos períodos não alcançados pelo MPF-F, tendo em vista que o MPF-F é documento de uso interno da SRF.*

(Recurso nº 152988, 5ª Câmara do 1º Conselho, sessão de 16/10/2007, Acórdão 105-16680)

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE. Descabe a argüição de nulidade quando se verifica que o auto de infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente. O MPF é mero instrumento de controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal, de modo que eventual irregularidade na sua expedição, ou nas renovações que se seguem, não acarreta a nulidade do lançamento. (CSRF 2ª Turma, Recurso nº 203-126775, Sessão de 22/01/2007. Rel. Maria Tereza Martinez Lopes. Acórdão nº CSRF/02-02.543)*

A ampla defesa não se mostra agredida no caso dos presentes autos, na medida em que o procedimento fiscal traz em seu bojo todos os elementos necessários para a compreensão do débito, sua origem e seus fundamentos legais.

Desse modo, adoto o posicionamento do E. Conselho, para afastar a alegada preliminar de nulidade decorrente do Mandado de Procedimento Fiscal.

### **Do Mérito**

Inicialmente, importante mencionar que a DRJ excluiu do lançamento a glosa das exclusões das despesas financeiras procedidas pela d. fiscalização. Uma vez que tal valor fora de aproximados R\$ 126 mil, incabível o Recurso de Ofício. Nesse caso, o contribuinte teve seu direito requerido devidamente observado.

#### **2.1 - Dos insumos tipificados nas Leis nº 10.637/2002, 10.833/2003, posteriormente modificadas pela Lei nº 10.865/2004**

A Recorrente alega que “os gastos com condomínios, por se tratar de rateio entre os condôminos de despesas inerentes ao estabelecimento onde desenvolve a industrialização de produtos para revenda, constituiriam insumos passíveis de gerar créditos.”

Nesse caso, considero também assistir razão à recorrente.

Primeiramente, importante mencionar que a glosa procedidas pela fiscalização não foi acompanhada de maiores esclarecimentos, tais como, da inexistência de documentação comprobatória, ou outra que porventura pudesse resultar na impossibilidade de sua utilização. Estamos então na seara das alegações, de uma parte e de outra.

Mais, e aí reforça-se a alegação da recorrente quanto à preliminar acerca da ausência de capitulação legal. Afirma a autoridade fiscalizadora meramente que:

*“O contribuinte recolheu a menor a COFINS do período de 02/2004 a 03/2005 em virtude de ter incluído indevidamente na base de cálculo dos créditos de tais tributos os seguintes valores:*

*1-Gastos com condomínios.*

*Os valores acima descritos foram registrados na linha Outros créditos do demonstrativo das bases de cálculo do PIS e da COFINS não-cumulativas tendo sido corrigidos pela fiscalização para fins de apuração dos tributos devidos.”*

Ora, Acórdão recorrido afirma que:

*De pronto, a teor dos dispositivos legais que regem a apuração de créditos na sistemática não-cumulativa, os conceitos de custo e insumo são claramente distintos, tanto que nem todo custo de produção é passível de gerar créditos. Somente as hipóteses expressamente previstas em lei apresentam tal possibilidade.*

*Mesmo sem adentrar a discussão acerca do tipo de despesas agregadas sob o título de despesas com condomínio, sua própria natureza impede que sirvam de supedâneo para a apuração de créditos no sistema não-cumulativo, uma vez não se enquadram na definição de insumo, por não estarem relacionados diretamente com a produção ou fabricação.*

*Importa assinalar que não se trata, tampouco, de gastos com alugueis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa, hipótese de geração de crédito contemplada no inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002”.*

Busca assim interpretar restritivamente a legislação, onde o legislador assim não o fez.

Antes mesmo de tecer maiores argumentos acerca do conceito de insumos. Importante arguir-nos sobre a natureza das despesas de condomínio.

Inicialmente, tais despesas são obrigatórias àqueles que ocupam um imóvel alugado para qualquer destinação, seja para moradia ou para a produção de bens. Sem o rateio das despesas comuns, impossível ocupar-se determinado imóvel, conseqüentemente lograr êxito na produção de mercadorias, em específico no caso dos frigoríficos.

As despesas de condomínio são compostas pelo rateio de gastos de diversas naturezas, tais como energia elétrica, água, mão-de-obra, própria ou terceirizada, faturadas por uma pessoa jurídica, usualmente sem finalidade lucrativa.

As despesas condominiais se não fossem objeto de crédito sob a nomenclatura de “condomínio”, provavelmente o seriam por outros meios, quais fossem, a contratação direta dessas despesas, ou mesmo de algumas dessas despesas.

São obrigatórias, posto que aderem à locação de imóveis.

Aqui não sabemos se o contribuinte é o proprietário do imóvel, mas convenhamos, necessário seria que a d. fiscalização fosse deveras mais cuidadosa ao levantar os fatos a angariar provas que corroborassem sua glosa.

Por fim, importante, para concluir, rememorar que os condomínios são sujeitos à tributação pela COFINS. Não que o fato de serem tributadas tais receitas seja imperativo para decidir se essa despesa pode ser classificada como insumo ou não, mas para evidenciar que a glosa desses créditos afronta o princípio da não-cumulatividade que o legislador buscou observar quando criou essa sistemática para a apuração de tais contribuições.

Assim decidiu a 3ª Turma da CSRF em recente e histórica decisão, corroborando o entendimento dessa mesma Câmara, quando pertencente ao Conselho de Contribuintes, no Acórdão 201-81723:

*“PIS. CRÉDITO. INDUMENTÁRIA. INDÚSTRIA AVÍCOLA.*

*A indumentária de uso obrigatório na indústria de processamento de carnes é insumo indispensável ao processo produtivo e, como tal, gera direito a crédito do PIS/Cofins.*

*CRÉDITO. TRATAMENTO DE ÁGUAS PARA LAVAGEM E CONGELAMENTO DE AVES. INDÚSTRIA AVÍCOLA.*

*O material utilizado no tratamento das águas usadas na lavagem e congelamento de aves é insumo da indústria avícola e, como tal, gera direito a crédito do PIS/Cofins.*

*CRÉDITO. ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS.*

*O dispêndio realizado com o aluguel de equipamento utilizado em qualquer atividade da empresa dá direito ao crédito do PIS/Cofins.*

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso do Contribuinte.

**2.3 - Multa de Ofício – Alegação de caráter confiscatório – Incompetência do Conselho para afastar aplicação da multa**

Caso vencido quanto ao mérito, imprescindível discorrer sobre as alegações do contribuinte quanto ao suposto caráter confiscatório da multa.

A Recorrente alega que a multa de ofício aplicada no presente Auto de Infração se caracteriza como confiscatória, tendo em vista afrontar diversos Princípios Constitucionais, dentre eles o direito de propriedade e o da proibição de tributo com efeito de confisco.

Primeiramente, há de se salientar que multa não é tributo. É penalidade, ainda que esse valor integre o crédito tributário em sentido lato. Não existe vedação constitucional ao confisco do produto de atividade contrária à lei, como se vê ao ler o artigo 243 da Constituição Federal em vigor. Desta forma, a aplicação de multa ao autor do ilícito fiscal é lícita, pois a lei destina-se a proteger a sociedade, não o patrimônio do autor do ilícito.

O E. Superior Tribunal de justiça já decidiu pela inexistência de efeito de confisco na aplicação da multa de ofício, tendo em vista ter sido fixada por lei:

*“ Tributário. Fraude. Notas Fiscais Paralelas. Parcelamento de Débito. Redução de Multa. Lei 8.218/91. Aplicabilidade. Inocorrência de Confisco. Taxa Selic. Lei nº 9.065/95. Incidência.*

*1. Recurso Especial contra v. Acórdão que considerou legal a cobrança de multa fixada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) e determinou a incidência da Taxa Selic sobre os débitos objeto do parcelamento.*

*2. A aplicação da Taxa Selic sobre débitos tributário objeto de parcelamento está prevista no art. 13 da Lei 9.065 de 20/07/95.*

*3. É legal a cobrança de multa, reduzida do percentual de 300% (trezentos por cento) para 150% (cento e cinquenta por cento), ante a existência de fraude por meio de uso de notas fiscais paralelas, comprovada por documentos juntados aos autos. Inexiste na multa efeito de confisco, visto haver previsão legal (art. 4, II da Lei nº 8.218/91).*

*4. Não se aplica o artigo 920 do Código Civil, ao caso, porquanto a multa possui natureza própria, não lhe sendo aplicáveis as restrições impostas no âmbito do direito privado.*

5. A exclusão da multa ou a sua redução somente ocorrem com suporte na legislação tributária.

6. Recurso não provido.” (STJ. REsp 419.156. Rel Min. José Delgado. DJ 07/05/2002)

Veja, portanto a ausência de efeito de confisco, uma vez que esse efeito é vedado pela Constituição Federal, na aplicação da multa isolada. A referida multa tem caráter de penalidade.

Outrossim, não é de competência desta Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento afastar aplicação de multa isolada, sob o argumento de que essa seria confiscatória, uma vez que trata-se de exigência legal.

Neste sentido o Conselheiro José Henrique Longo reconheceu, no Acórdão nº 108-06.571, da Oitava Câmara, a incompetência desta Câmara para afastar a aplicação da multa isolada, nos seguintes termos:

“ Por fim, no tocante ao caráter confiscatório, não é permitido a este tribunal administrativo contrapor a escala de valores que o legislador ordinário aplicou, frente aos comandos da Constituição Federal. Cabe apenas ao Poder Judiciário essa prerrogativa de declarar ilegítima determinada norma, formalmente introduzida no sistema jurídico de modo válido. Desse modo nego seguimento ao recurso.”

Nesse sentido, nego provimento ao tópico.

#### 2.4. Juros de Mora – SELIC

Por fim, no que tange a aplicação da Taxa Selic, também não assiste razão à Recorrente, na medida em que a partir de 01 de abril de 1995 os juros moratório incidentes sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência à taxa referencial SELIC.

Por todo exposto, conheço do recurso e dou-lhe provimento integral. Caso vencido quanto à preliminar e ao mérito, nego provimento quanto às alegações relativas à Multa e aos Juros de Mora..

É como voto,

(assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO

#### Voto Vencedor

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA - Redator Designado.

Com as vênias de costume, pelas razões a seguir expostas, vou discordar do Ilustre Conselheiro Relator, Dr. Gileno Gurjão Barreto, em relação à preliminar de nulidade do auto de infração por suposta ausência de descrição dos fatos e capitulação legal e, também, quanto ao mérito, discordo sobre a possibilidade de aproveitamento de crédito da Cofins em relação às despesas de condomínio.

Discordo do Ilustre Conselheiro Relator de que os fatos descritos não são suficientes para o entendimento das infrações imputadas ao contribuinte recorrente. O fato da descrição das infrações ser concisa, simples e direta, não significa que não é entendível, mormente quando os fatos imputados também são simples, singelos. No caso dos autos, foi imputado à recorrente que ela utilizou-se indevidamente de créditos de despesas de condomínio na apuração da Cofins. Também foi a ela recorrente atribuído a exclusão indevida da base de cálculo da exação das receitas financeiras e da variação cambial ativa.

A descrição dos fatos contida no corpo do auto de infração, além de descrever a origem das divergências encontradas, faz referência ao Termo de Constatação Fiscal e aos Demonstrativos elaborados pela Fiscalização, que integram o lançamento. E por estes elementos não resta dúvidas sobre a natureza e extensão das infrações atribuídas à recorrente. Tanto é que todos os fatos a ela imputados foram perfeitamente entendidos e impugnados.

As infrações descritas atendem ao requisito de validade do auto de infração, a que se refere o inciso III, do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Mesmo não tendo a recorrente feito referência a inexistência de descrição da glosa dos créditos relativos às despesas financeiras (juros s/impostos) no corpo do auto de infração ou no Termo de Constatação Fiscal, entendo que nesta parte o lançamento é improcedente exatamente pela falta de atendimento do requisito necessário a que se refere o inciso III, do art. 10 do Decreto nº 70.235/72. De fato, à Recorrente não foi atribuído a utilização indevida de crédito sobre despesas financeiras de juros sobre imposto pagos ou devidos pela recorrente e a glosa efetuada nos Demonstrativos é absolutamente indevida.

É importante esclarecer que o fato da glosa constar nos demonstrativos de apuração do crédito lançado não supre a necessidade de sua descrição a que alude o inciso III, do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, mesmo que os demonstrativos integrem o auto de infração, como é o caso dos autos.

Isto posto, voto no sentido de acolher parcialmente a preliminar de nulidade do auto de infração para exonerar a recorrente do pagamento do débito decorrente da glosa do crédito das despesas financeiras (juros s/imposto).

Quanto à preliminar de nulidade do auto de infração por suposto vício no Mandado de Procedimento Fiscal, adoto os fundamentos do voto do Ilustre Conselheiro Relator para rejeitar esta preliminar.

Quanto ao mérito, a matéria litigiosa remanescente é a glosa do crédito relativo as despesas de condomínio, que a recorrente e o ilustre Conselheiro Relator entendem improcedente, a multa de ofício (alegação de que é confiscatória) e os juros de mora calculados pela taxa Selic.

O objeto social da Recorrente (art. 3º do Contrato Social) é, principalmente, a fabricação e comércio de derivados de carnes e de produtos agrícolas em geral e a prestação de serviços de análise laboratorial, consultoria e auditoria em garantia de qualidade.

Em sua defesa, a recorrente alega que as despesas com condomínio são necessárias ao acolhimento de máquinas, equipamentos e pessoal relacionado à industrialização, razão pela qual entende que tal dispêndio possui aplicação direta no processo produtivo.

Por seu turno, o ilustre conselheiro relator entende improcedente a glosa porque “não foi acompanhada de maiores esclarecimentos, tais como, da inexistência de

documentação comprobatória, ou outra que porventura pudesse resultar na impossibilidade de sua utilização” e porque “tais despesas são obrigatórias àqueles que ocupam um imóvel alugado para qualquer destinação, seja para moradia ou para a produção de bens. Sem o rateio das despesas comuns, impossível ocupar-se determinado imóvel, conseqüentemente lograr êxito na produção de mercadorias, em específico no caso dos frigoríficos” e, ainda porque “as despesas condominiais se não fossem objeto de crédito sob a nomenclatura de ‘condomínio’, provavelmente o seriam por outros meios, quais fossem, a contratação direta dessas despesas, ou mesmo de algumas dessas despesas”.

Mesmo respeitando muito a opinião de meus pares, não posso concordar com argumentos tão esdrúxulos para justificar que as despesas com condomínio enquadram-se no conceito de insumo de produção de derivados de carne. A legitimidade da despesa de condomínio não foi questionada pela Fiscalização, razão pela qual é absolutamente desnecessário a juntada aos autos da documentação comprobatória de sua existência. Não é a documentação comprobatória da despesa que vai legitimar o crédito da Cofins, como estranhamente entende o ilustre Conselheiro Relator.

Também ao contrário do entendimento do ilustre relator, não vejo como insumo de fabricação de derivados de carne a despesa de condomínio pelo simples fato dela ser obrigatória para o frigorífico que aluga imóvel condôminial (e para quem é proprietário também) no qual desenvolve uma ou algumas de suas atividades societárias.

Também não posso concordar com o argumento do ilustre conselheiro relator, por absoluta falta de amparo legal, de que as despesas de condomínio geram crédito porque “se não fossem objeto de crédito sob a nomenclatura de ‘condomínio’, provavelmente o seriam por outros meios, quais fossem, a contratação direta dessas despesas, ou mesmo de algumas dessas despesas”. Tal afirmativa transborda, em muito, o princípio da estrita legalidade que norteia a atividade administrativa tributária, de observância obrigatória por este Colegiado.

Também não vejo como acatar os argumentos da recorrente de que as despesas com condomínio são necessárias ao acolhimento de máquinas, equipamentos e pessoal relacionado à industrialização e, portanto, são aplicadas diretamente no processo produtivo.

A par das discussões a respeito do alcance do conceito de insumo, a que se refere a legislação do PIS e da Cofins, não resta nenhuma dúvida de que o valor dos insumos está incluído nos custos de produção a que se refere o art. 290 do RIR/99, abaixo reproduzido, sem a excepcionalidade prevista no seu parágrafo único.

*Art. 290. O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 1º):*

*I - o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto no artigo anterior;*

*II - o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;*

*III - os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;*

*IV - os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção;*

*V - os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.*

*Parágrafo único. A aquisição de bens de consumo eventual, cujo valor não exceda a cinco por cento do custo total dos produtos vendidos no período de apuração anterior, poderá ser registrada diretamente como custo (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 2º).*

A leitura dos dispositivos legais acima transcritos nos leva à clara conclusão de que a legislação do PIS e da Cofins não cumulativos está em perfeita harmonia com o acima citado conceito de custo de produção, ao permitir a apuração e utilização de crédito sobre os valores acima e com expressa vedação aos valores do inciso II (mão-de-obra).

Claro que as despesas com condomínio, quer de instalações industriais ou de instalações administrativas, não se enquadra no conceito de bens ou serviços empregados ou utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinado à venda, a que alude a legislação da Cofins (Lei nº 10.833/03, art. 3º, inciso II).

Despesa com insumo, a que se refere a legislação da Cofins, não é qualquer despesa ou custo inerente à atividade econômica da pessoa jurídica, embora necessária à manutenção da fonte de receita. É o caso das despesas administrativas, as despesas com vendas e, também, as despesas com condomínio que não se enquadram no conceito de insumo.

No mérito, deve ser mantido o lançamento relativo à glosa das despesas de condomínio, posto que não são insumos e nem sequer se enquadram no conceito de custo de produção dos bens e serviços produzidos e vendidos pela recorrente.

Com relação ao percentual da multa de ofício lançada, não cabe à autoridade administrativa, por absoluta falta de competência, conhecer as alegações relativas ao seu caráter confiscatório (exorbitante), a teor dos arts. 97 e 102 da CF/88. Os juízos quanto ao princípio do não-confisco tributário e da proporcionalidade da reprimenda em relação à falta têm como destinatário imediato o legislador ordinário e não autoridade administrativa. Estando o percentual da multa fixado em lei, cabe à Administração apenas velar pelo seu fiel cumprimento. No caso em tela, a multa de ofício aplicada foi a prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96<sup>1</sup>.

Com relação à utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora, o CARF firmou entendimento de que a mesma é cabível, a teor da Súmula CARF nº 4 (DOU de 22/12/2009) abaixo reproduzida:

**Súmula CARF nº 4** - *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Ainda sobre a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora, na sessão do dia 18/05/2011, o Pleno do STF julgou o RE 582.461, cujas matérias questionadas foram reconhecidas como de repercussão geral. Nesse julgamento o STF reconheceu legítima a incidência da taxa Selic como índice de atualização dos débitos tributários pagos em atraso. Tal decisão é de aplicação obrigatório por parte deste CARF, nos termos do art. 62-A do seu Regimento Interno.

<sup>1</sup> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).  
I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Processo nº 10882.001049/2005-78  
Acórdão n.º 3302-001.491

S3-C3T2  
Fl. 16

No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999<sup>2</sup>, adoto e ratifico os fundamentos do acórdão de primeira instância.

Por tais razões, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a glosa das despesas financeiras e manter a glosa das despesas com condomínio.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA

---

<sup>2</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:  
[. . .]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Processo nº 10882.001049/2005-78  
Acórdão n.º **3302-001.491**

**S3-C3T2**  
Fl. 17

---

CÓPIA