



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

**Processo nº** 10882.002724/2009-18  
**Recurso nº** 1 Voluntário  
**Acórdão nº** **3101-001.523 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 22 de outubro de 2013  
**Matéria** Auto de Infração PIS e Cofins  
**Recorrente** INTEC INTEGRAÇÃO NACIONAL DE TRANSPORTES DE ENCOMENDAS DE CARGAS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

**DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário se extingue no prazo de cinco anos, contado da data em que se aperfeiçoa o fato gerador da obrigação tributária.

**CRÉDITOS. GASTOS NÃO CARACTERIZADOS COMO INSUMOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE**

Não geram créditos no regime da não cumulatividade dispêndios com bens e serviços sem a efetiva comprovação. O ônus da prova de que os dispêndios se enquadravam como insumos é da empresa interessada nos créditos das contribuições. Provados nos autos que a fiscalização tentou obter a comprovação dos créditos das contribuições, sem obter êxito, correta está a glosa efetuada.

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

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

**DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário se extingue no prazo de cinco anos, contado da data em que se aperfeiçoa o fato gerador da obrigação tributária.

**CRÉDITOS. GASTOS NÃO CARACTERIZADOS COMO INSUMOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE**

Não geram créditos no regime da não cumulatividade dispêndios com bens e serviços sem a efetiva comprovação. O ônus da prova de que os dispêndios se enquadravam como insumos é da empresa interessada nos créditos das contribuições. Provados nos autos que a fiscalização tentou obter a comprovação dos créditos das contribuições, sem obter êxito, correta está a glosa efetuada.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. As Conselheiras Valdete Aparecida Marinheiro e Vanessa Albuquerque Valente votaram pelas conclusões. Fez sustentação oral o Dr. Leo Lopes de Oliveira Neto, OAB/SP nº 271.413, representante do sujeito passivo.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator.

EDITADO EM: 04/12/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Valdete Aparecida Marinheiro, Waldir Navarro Bezerra (suplente), Vanessa Albuquerque Valente, Luiz Roberto Domingo e Henrique Pinheiro Torres (Presidente).

## Relatório

Trata o presente processo de Autos de Infração, por meio dos quais são exigidas as contribuições da COFINS e do PIS, na sistemática da não-cumulatividade, relativas aos períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 2004 a dezembro de 2004, juntamente com multa qualificada de 150% e juros.

Em análise efetuada nas contas do Livro Razão da interessada que serviram como base para a apuração dos créditos do PIS e da COFINS não cumulativos declarados na Linha 13 "Outros Créditos" das Fichas 20 e 24 da DIPJ 2005, juntamente com os demais elementos apresentados pela fiscalizada no curso do procedimento fiscal, a autoridade fiscal entendeu que não faziam jus ao crédito das contribuições as seguintes rubricas, relacionadas no Demonstrativo de Glosas - Anexo A do Termo de Verificação Fiscal (fls. 166 do e-processo): Licenciamento da frota e IPVA; serviços de motoboy; rastreamento; seguros; refeições; fretes de representantes; material de limpeza; fretes de agregados; radio; assessoria operacional; e aluguel de frota. Entendeu a fiscalização que as mesmas não configurariam como insumos na prestação de serviço de transporte e que a interessada não apresentou documentação hábil ou Notas Fiscais que comprovassem o serviço e a natureza jurídica do prestador do serviço.

A fiscalização entendeu também pela ocorrência de fraude, alegando que o contribuinte utilizou indevidamente de valores lançados a crédito na apuração das contribuições; que aqueles dispêndios não seriam insumos na execução do serviço de transporte por ele prestado; e que do valor total de Créditos de PIS e COFINS declarado, R\$ 14.644.454,48, foi lançado a título de "Outros Créditos" o montante R\$ 13.892.572,75, ou seja, aproximadamente 95% do total. Tal conduta, no entendimento fiscal, visou a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Cientificada das exigências a contribuinte apresentou a impugnação alegando em síntese: a nulidade decorrente dos vícios que maculam o procedimento administrativo; a inexistência de fraude; a decadência dos créditos; e que as glosas de PIS e COFINS seriam indevidas.

A 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, afastando a qualificação da multa de ofício por insuficiência na demonstração da fraude, e cancelando os lançamentos efetuados relativos a fatos geradores ocorridos antes de 26/11/2004, por decadência. O acórdão 05-28.462 foi assim ementado:

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

*Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2004*

*NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. CARÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL ESPECÍFICA. NÃO OCORRÊNCIA.*

*Não é nulo o auto de infração que traz detalhada descrição dos fatos que resultaram no lançamento e que aponta a legislação vinculada à infração como fundamento legal para a exigência.*

*DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.*

*Afastada a hipótese e existindo o recolhimento da contribuição apurada, o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário se extingue no prazo de cinco anos, contado da data em que se aperfeiçoa o fato gerador da obrigação tributária.*

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

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

*REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. GERAÇÃO DE CRÉDITOS. GASTOS NÃO CARACTERIZADOS COMO INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE.*

*Não geram créditos no regime da não cumulatividade os dispêndios com bens e serviços que não enquadram no conceito de insumo definido na legislação.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004*

*NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. CARÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL ESPECÍFICA. NÃO OCORRÊNCIA.*

*Não é nulo o auto de infração que traz detalhada descrição dos fatos que resultaram no lançamento e que aponta a legislação vinculada à infração como fundamento legal para a exigência.*

*DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.*

*Existindo o recolhimento da contribuição apurada, o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário se extingue no prazo de cinco anos, contado da data em que se aperfeiçoa o fato gerador da obrigação tributária.*

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

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

*REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. GERAÇÃO DE CRÉDITOS. GASTOS NÃO CARACTERIZADOS COMO INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE.*

*Não geram créditos no regime da não cumulatividade os dispêndios com bens e serviços que não enquadram no conceito de insumo definido na legislação.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, onde afirma o cabimento do aproveitamento dos créditos de PIS e Cofins glosados, alega a incorreção do Acórdão recorrido em relação ao mês de novembro de 2004 quanto à decadência, e requer o provimento de seu recurso para cancelamento da autuação fiscal na sua totalidade.

A Repartição de origem encaminhou os autos, com o Recurso Voluntário, para apreciação do órgão julgador de segundo grau.

É o relatório

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo e atender aos demais requisitos de admissibilidade.

Após a decisão da Delegacia de Julgamento, restam em discussão nos presentes autos apenas a glosa de créditos de PIS e Cofins, e a decadência referente ao período de apuração de novembro e dezembro de 2004.

## DECADÊNCIA

A recorrente alega a incorreção do Acórdão 05-28.462 em relação à decadência relativa ao mês de novembro de 2004.

A decisão recorrida exonerou o contribuinte quanto a fatos geradores de PIS e COFINS ocorridos no mês de novembro, mas anteriores a 26/11/2004, por já haver exaurido o prazo decadencial à luz do artigo 150, § 4º, do CTN, visto que a ciência dos autos de infração deu-se em 26/11/2009.

O entendimento da recorrente aponta que apenas os montantes referentes a fatos geradores posteriores à 26 de novembro de 2004 deveriam ser mantidos, e que a glosa integral dos créditos de todo o mês de novembro não se coaduna com as normas de Direito Tributário.

Entretanto, de acordo com as normas de regência (Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003), o fato gerador das contribuições é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Não há previsão legal para considerar apenas as receitas auferidas até uma determinada data, de forma proporcional, como requer a recorrente.

Como o fato gerador das contribuições somente se completa no final de cada mês, no caso em questão se completou em 30/11/2004 e 31/12/2004, datas posteriores àquela apontada no acórdão recorrido (26/11/2009). A glosa dos créditos efetuados pela fiscalização, que resultou em auto de infração, não foi atingida pela decadência, para o período de apuração novembro de 2004 e dezembro de 2004.

Portanto, não merece reparos a decisão recorrida quanto à decadência.

## GLOSA DE CRÉDITOS

A autoridade lançadora efetuou a glosa de créditos de PIS e COFINS relativo às seguintes rubricas: licenciamento da frota e IPVA; serviços de motoboy; rastreamento; seguros; refeições; fretes de representantes; material de limpeza; fretes de agregados; radio; assessoria operacional; e aluguel de frota. Entendeu a fiscalização que os valores não geram créditos das contribuições por não se enquadrarem no conceito de insumo para fins de crédito, e por não estarem amparados por documentação hábil e idônea, comprovando a prestação do serviço e a natureza jurídica do prestador de serviço.

A recorrente alega pela procedência do crédito efetuado, por entender que quaisquer gastos que estejam relacionados à sua atividade principal gerariam créditos para apropriação de PIS e COFINS, e que toda a documentação necessária para comprovar os créditos sempre estiveram em sua sede à disposição da fiscalização.

Tenho o entendimento de que os critérios para a qualificação de “insumo” para efeito da aplicação da não-cumulatividade do PIS e da Cofins estão diretamente relacionados com sua relevância para com o processo produtivo ou para a prestação de serviços, em função dos quais resultará receita onerada pelas Contribuições. Trata-se da vinculação da utilidade do bem ou serviço para o resultado final (produção de bens ou serviços). Os “insumos”, para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, seriam aqueles bens e serviços que, além de viabilizarem o processo produtivo e

a prestação de serviços, sejam essenciais no processo, cuja subtração importaria na impossibilidade da prestação do serviço ou da produção na qualidade desejada.

Entretanto, a discussão ficou prejudicada nos presentes autos pela falta de comprovação, por parte da recorrente, dos créditos efetuados em sua escrita contábil e fiscal.

A fiscalização tentou obter junto à empresa fiscalizada os elementos que comprovariam os créditos das contribuições, conforme extrai-se dos termos de intimação às folhas 44, 57 a 58 e 99 a 100 dos presentes autos.

A recorrente alegou que os créditos apropriados e glosados pela fiscalização referiam-se a gastos com aspectos essenciais para a realização da atividade da empresa. Entretanto, para comprovar a efetividade de tal alegação, a recorrente não apresentou os elementos de prova cabíveis, como notas fiscais, contratos ou outras formas comprobatórias dos serviços prestados, nas diversas fases desse processo (fiscalização, impugnação e recurso).

A ausência de provas apresentadas pela recorrente torna mais robusta a tese da fiscalização acerca da falta de documentação que comprovasse o serviço e a natureza jurídica do prestador de serviço. Nesse caso, é da recorrente o ônus da prova que comprovariam a natureza dos custos e despesas cujos créditos foram glosados pelo autuante e contestados na impugnação, conforme determina o art. 16 do Decreto nº 70.235/1972. Destaca-se que a fiscalização tentou obter as provas junto à empresa, mas não obteve êxito.

Como os elementos que comprovariam a natureza dos custos e despesas em questão, além da perfeita identificação do prestador do serviço, não foram apresentados, tornou-se impossível a vinculação desse gasto com a atividade produtiva da recorrente e relevante para seu processo de prestação de serviços.

Mesmos para aqueles gastos que inicialmente poderiam gerar créditos para a recorrente, como aqueles serviços essenciais em sua prestação de serviço, sua caracterização como insumo gerador de créditos das contribuições estariam condicionados à comprovação de sua natureza, e se estavam sujeitos à incidência das contribuições, através de elementos hábeis e idôneos.

Como exemplo maior, tem-se o contrato de aluguel de caminhões com a empresa EBT juntado aos autos, datado de 22/12/2009 (fls. 246 a 252), sendo que os fatos dos presentes Autos de Infração referem-se ao ano 2004. O mesmo observa-se em relação ao serviço de motoboys, em que a recorrente resumiu-se a apresentar uma listagem dos serviços, sem que tenha trazido aos autos notas fiscais destes serviços, contratos, ou outros documentos que comprovassem que o serviço foi prestado, e que foi prestado por pessoa jurídica contribuinte das contribuições.

Seria, desse modo, imprescindível que a Recorrente carresse aos autos as provas que sustentam seus argumentos no sentido de refutar o procedimento fiscal e comprovar cabalmente o seu crédito.

Consigne-se que o artigo 170 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional) estabelece como requisito para compensação que o crédito seja líquido e certo.

Desta forma, correta a glosa decorrente de não ter sido apresentada documentação hábil e idônea que comprovassem o serviço e a natureza jurídica do prestador de serviço.

Processo nº 10882.002724/2009-18  
Acórdão n.º **3101-001.523**

**S3-C1T1**  
Fl. 6

---

## CONCLUSÕES

Em face do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, nos termos do presente voto.

Sala das sessões, em 22 de outubro de 2013.

[Assinado digitalmente]

Rodrigo Mineiro Fernandes – Relator