



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10970.720198/2018-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-006.592 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de fevereiro de 2020
Recorrente TRANSPORTADORA MASSA COSTA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste cerceamento do direito de defesa quando, ao sujeito passivo, foram dadas diversas oportunidades para se manifestar durante o procedimento, tendo a ação fiscal se estendido por um ano em razão, precipuamente, da inércia do interessado no atendimento de algumas das intimações da Fiscalização, estas formuladas em conformidade com a legislação tributária.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste cerceamento do direito de defesa quando a decisão de primeira instância encontra-se devidamente fundamentada na legislação de regência e nos fatos controvertidos nos autos. Os documentos apresentados junto à Impugnação para dar sustentação aos argumentos de defesa devem se encontrar devidamente identificados e organizados, além de legíveis, de forma a viabilizar o julgamento, precipuamente quando se está diante de documentos não apresentados à Fiscalização, mesmo após a expedição de mais de uma intimação nesse sentido.

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

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. DIREITO A CRÉDITO.

Na não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, excluindo-se as aquisições que não sejam intrínsecas às atividades que compõem o objeto social da pessoa jurídica.

CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS, MATERIAL PARA MANUTENÇÃO, SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DA FROTA, SERVIÇOS DE CARGA E DESCARGA, PNEUS, CONSERTO DE PNEUS,

PEDÁGIOS, SEGURO DA FROTA, SEGURO DA CARGA, LOCAÇÃO DE VEÍCULOS, FRETES E CARRETOS.

Diante do objeto social do Recorrente e da legislação de regência, dão direito a crédito das contribuições não cumulativas os gastos com combustíveis, material para manutenção, serviços de manutenção da frota, serviços de carga e descarga, pneus, conserto de pneus, pedágios, seguro da frota, seguro da carga, locação de veículos e com fretes e carretos, por guardarem intrínseca relação com a atividade principal da pessoa jurídica, observados os requisitos da lei.

CRÉDITO. GASTOS COM ALUGUEL, ENERGIA ELÉTRICA E LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS.

Por expressa autorização legal, geram direito a crédito os dispêndios com aluguel de prédios e locação de máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa, bem como com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. CONSERVAÇÃO E REPAROS DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.

Por expressa autorização legal, geram direito a crédito os valores relativos à depreciação ou amortização das benfeitorias realizadas em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da empresa, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. SERVIÇOS DE RASTREAMENTO.

Desde que exigidos, por medida de segurança, em contratos celebrados com as seguradoras, geram direito a crédito os dispêndios com serviços de rastreamento, observados os requisitos da lei.

ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

O ICMS não compõe a base de cálculo da contribuição, conforme jurisprudência assentada nos tribunais e em decisões do CARF.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

EMENTA. MESMO TEOR.

Considerando que a ementa deste acórdão relativamente à Contribuição para o PIS é exatamente a mesma daquela exposta acima para a Cofins, dispensa-se aqui a sua reprodução, por economia processual.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. OCORRÊNCIA.

Demonstrada a ocorrência de prática intencional, contumaz e reiterada de infração à lei (sonegação), consistente na omissão das receitas auferidas e na ausência de recolhimento dos tributos devidos durante quatro anos, aplica-se a multa qualificada de 150% prevista em lei válida e vigente, não sendo o CARF

competente para se pronunciar sobre alegada inconstitucionalidade de lei tributária (súmula CARF n.º 2).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS ADMINISTRADORES. IMPUTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

São responsáveis solidariamente pelo crédito tributário os sócios administradores da pessoa jurídica que agirem com infração à legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos Recursos Voluntários interpostos pelos responsáveis solidários, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso interposto pela Transportadora Massa Costa Ltda. nos seguintes termos: a) o reconhecimento dos créditos na apuração das contribuições não cumulativas encontra-se dependente da observância dos requisitos legais, dentre os quais (i) a sua comprovação com base na escrita contábil-fiscal e nos documentos que a lastreiam, (ii) as aquisições dos bens e serviços geradoras de crédito são somente aquelas operadas junto a pessoas jurídicas domiciliadas no País (art. 3º, §§ 2º, inciso I, e 3º, incisos I e II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), (iii) existência de pagamento das contribuições na aquisição dos bens e serviços utilizados como insumos, bem como em relação aos demais autorizados pela lei (art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003) e (iv) tratando-se de bem ou serviço que acarrete, nos bens do ativo imobilizado em que aplicados, aumento de vida útil superior a um ano, o crédito somente poderá ser aproveitado com base nos encargos de depreciação ou amortização (art. 3º, § 1º, inciso III, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), mas desde que comprovada a sua escrituração nesses termos e desde que se refira, sendo o caso, a máquinas e equipamentos utilizados na atividade principal do Recorrente (art. 3º, inciso VI, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003); b) reconhecer o direito a crédito na aquisição de combustíveis, material para manutenção, serviços de manutenção da frota, serviços de carga e descarga, pneus e conserto de pneus; c) reconhecer o direito a crédito quanto aos gastos com pedágios, seguro da frota, seguro da carga, locação de veículos e fretes e carretos contratados junto a terceiros para reforço da frota; d) reconhecer o direito a crédito em relação aos gastos com aluguéis de prédios, locação de máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa, com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica e com os encargos de depreciação decorrentes da conservação e reparos de edificações utilizadas nas atividades da empresa; e) reconhecer o direito a crédito em relação aos dispêndios com rastreamento (“Monitoramento Autotrac”, bem como telefones e informações/cadastro utilizados nessa atividade), mas desde que decorrentes de exigência legal ou contratual; f) o ICMS não compõe a base de cálculo da Cofins e da Contribuição para o PIS.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hélcio Lafetá Reis, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos pela pessoa jurídica acima identificada e por seus sócios administradores em decorrência de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedentes as Impugnações por eles manejadas para se contrapor à lavratura de autos de infração em que se exigiram parcelas da Cofins e da Contribuição para o PIS, apuradas na sistemática não cumulativa, em razão da constatação de insuficiência de recolhimento dessas contribuições e da desconsideração de créditos não comprovados ou deduzidos indevidamente.

No Termo de Verificação Fiscal (TVF), presente às fls. 10.462 a 10.490, consta que, na Escrituração Fiscal Digital (EFD) e na DCTF, não haviam sido informados as bases de cálculo e nem os valores devidos das contribuições no período de apuração destes autos, não tendo sido recolhidos quaisquer valores a título dessas mesmas contribuições, situação essa incompatível com uma significativa movimentação financeira em contas bancárias de titularidade do sujeito passivo no mesmo período.

Após o início da ação fiscal, o contribuinte apresentou declarações retificadoras, que restaram retidas em malha em razão da ausência de espontaneidade, bem como Termo de Confissão de Dívida para habilitação dos débitos no Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Lei n.º 13.496, de 24 de outubro de 2017.

Após várias intimações e reintimações, que se estenderam por um ano, parcialmente atendidas pelo contribuinte, a Fiscalização procedeu à extração dos dados constantes do Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica nos quais o sujeito passivo figurava como adquirente de bens e serviços, não sendo consideradas, na apuração das contribuições não cumulativas, as aquisições relativas a bens e serviços que não se enquadravam no conceito de insumo ou que não haviam sido comprovadas, excluindo-se, também, os créditos relativos ao ICMS incidente nas vendas.

Tendo sido constatado pela Fiscalização que o contribuinte omitira, dolosamente e de maneira contumaz, documentos e informações de prestação obrigatória, aplicou-se a multa qualificada de 150%, com base no art. 71, inciso I, da Lei n.º 4.502/1964, e no art. 74, inciso I e § 1º, da Lei n.º 9.430/1996, sendo enquadrados como responsáveis solidários os sócios administradores Reinaldo Elias da Costa e Creusa Massa da Costa (art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN).

Em sua Impugnação, a empresa requereu a declaração de nulidade dos autos de infração ou, alternativamente, a redução ou a anulação da multa de ofício, arguindo o seguinte:

a) a parte do lançamento identificada como “insuficiência de recolhimento das contribuições” teve como base a escrituração digital (EFD-Contribuições-Retificadora), parte essa que veio a ser parcelada no Programa Especial de Regularização Tributária - PERT,

instituído pela Lei nº 13.496/2017, tendo ele apresentado à Fiscalização, durante o procedimento fiscal, o termo de confissão de dívida para habilitação dos débitos de natureza tributária no citado programa;

b) nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que a fiscalização concedera um prazo demasiadamente curto para a juntada dos documentos relativos aos créditos da não cumulatividade (descritos no registro F100 da EFD-Contribuições);

c) foram anexados à Impugnação mais de 28.000 documentos comprobatórios relativos aos créditos descritos no registro F100 da EFD-Contribuições, bem como planilhas contendo resumo dos dados relativos à contabilização dos documentos apresentados;

d) mostrava-se inconsistente a aplicação da multa qualificada, uma vez que a autuação se baseara na EFD-Contribuições-Retificadora, transmitida durante o procedimento fiscal, enquanto que o seu fundamento jurídico fora a sonegação de informações;

e) de acordo com o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), os bens e serviços considerados essenciais ao desenvolvimento das atividades das empresas, por imposição legal, contratual ou não, devem ser considerados como insumos (combustíveis, material para manutenção, manutenção de frota, serviços de carga e descarga, pneus e sua manutenção, pedágios, IPVA, seguro da frota, licenciamento/DPVAT, seguro de carga, fretes e carretos terceirizados, locação de veículos da frota, assistência médica, programa de alimentação do trabalhador, seguro de vida, treinamento de pessoal, vale transporte, assistência odontológica, aluguéis e condomínios, conservação e reparos, energia elétrica, locação de equipamentos, monitoramento Autotrac, telefones, informações e cadastros e demais despesas);

f) o ICMS não integra o faturamento da empresa, conforme decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) em julgamento submetido à sistemática da repercussão geral e de decisão judicial em mandado de segurança coletivo.

Os sócios administradores, Reinaldo Elias da Costa e Creusa Massa da Costa, apresentaram Impugnações com mesmo conteúdo, alegando inexistirem elementos nos autos para a imputação da responsabilidade solidária prevista no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN).

Argumentaram, ainda, que para a responsabilização dos sócios administradores era indispensável a comprovação de que eles tivessem agido com excesso de poderes ou com infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa, pressupostos esses essenciais à referida imputação, e que inexistiu sonegação de informações, muito menos fraude ou conluio, já que a declaração da empresa (EFD-Contribuições retificadora) fora utilizada como base da autuação.

O acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que manteve o crédito tributário em sua totalidade restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

PROVAS. INSUFICIÊNCIA.

A mera arguição de direito, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do contribuinte, não é suficiente para demonstrar a existência do crédito almejado.

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. SINDICATO. DECISÃO JUDICIAL. APROVEITAMENTO.

O aproveitamento de decisão judicial proferida em mandado de segurança coletivo impetrado por sindicato depende, necessariamente, de comprovação de que o sindicalizado já se encontrava associado na data da impetração da ação judicial.

DÉBITOS LANÇADOS. PARCELAMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Uma vez comprovado que os débitos objeto dos lançamentos tributários não foram parcelados, é de se manter a autuação fiscal e afastar a suspensão da exigibilidade.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO.

Comprovada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio deve-se aplicar a multa qualificada (150%), prevista § 1º, art. 44 da Lei 9.430, de 1996.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. RAZOABILIDADE. PROPORCIONALIDADE.

Os princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco são dirigidos ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO.

Para a comprovação do direito aos créditos das contribuições (PIS e Cofins) não cumulativas devem ser apresentados, necessariamente: (i) cópia da escrituração fiscal consistente e confiável, ou outro meio equivalente, por meio da qual seja possível efetuar uma auditoria e/ou conferência dos créditos apropriados; e (ii) cópias de notas fiscais de aquisições de bens e serviços emitidas em conformidade com a legislação, ou seja, cópias de documentos fiscais que sejam hábeis para provar o direito ao crédito das contribuições, demonstrando-se inaptos cópias de: recibos simples, comandas, protocolos, extratos, demonstrativos, resumos, declarações, e-mail, notas fiscais de vendas e de prestação de serviços sem a caracterização completa do adquirente/tomador ou com informações genéricas de bens e serviços comprados/tomados e cópias de documentos ilegíveis.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica, não podendo ser considerado

como insumo os itens (bens e serviços) empregados em atividades administrativas ou tangentes aos processos produtivos.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. ALUGUEIS. PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

O direito ao crédito no caso das despesas de alugueis de prédios, máquinas e equipamentos restringe-se aos pagamentos realizados a pessoa jurídica.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. SERVIÇOS. PESSOA FÍSICA.

Não existe o direito ao crédito em relação à mão-de-obra paga a pessoa física.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. INCONSTITUCIONALIDADE.

Em matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo STF, em sede de julgamento de processos nos quais foi admitida a repercussão geral, as unidades da RFB devem reproduzir o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito somente após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO.

Para a comprovação do direito aos créditos das contribuições (PIS e Cofins) não cumulativas devem ser apresentados, necessariamente: (i) cópia da escrituração fiscal consistente e confiável, ou outro meio equivalente, por meio da qual seja possível efetuar uma auditoria e/ou conferência dos créditos apropriados; e (ii) cópias de notas fiscais de aquisições de bens e serviços emitidas em conformidade com a legislação, ou seja, cópias de documentos fiscais que sejam hábeis para provar o direito ao crédito das contribuições, demonstrando-se inaptos cópias de: recibos simples, comandas, protocolos, extratos, demonstrativos, resumos, declarações, e-mail, notas fiscais de vendas e de prestação de serviços sem a caracterização completa do adquirente/tomador ou com informações genéricas de bens e serviços comprados/tomados e cópias de documentos ilegíveis.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica, não podendo ser considerado como insumo os itens (bens e serviços) empregados em atividades administrativas ou tangentes aos processos produtivos.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. ALUGUEIS. PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

O direito ao crédito no caso das despesas de alugueis de prédios, máquinas e equipamentos restringe-se aos pagamentos realizados a pessoa jurídica.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. SERVIÇOS. PESSOA FÍSICA.

Não existe o direito ao crédito em relação à mão-de-obra paga a pessoa física.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. INCONSTITUCIONALIDADE.

Em matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo STF, em sede de julgamento de processos nos quais foi admitida a repercussão geral, as unidades da RFB devem reproduzir o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito somente após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A decisão da DRJ fundou-se nas seguintes constatações, além daquelas indicadas expressamente na ementa supra:

a) “durante todo o período que esteve sob fiscalização, a interessada teve diversas oportunidades para realizar a apresentação dos documentos comprobatórios dos créditos. No caso, ao longo do prazo de realização do procedimento fiscal, foram emitidas 5 intimações (Termo de Início e outros 4 quatro termos de intimação).” (fl. 49.529);

b) “nem a EFD-Contribuições-Reticadora e nem, muito menos, os documentos apresentados em conjunto com a impugnação são capazes de realizar a comprovação do direito ao crédito, aventada pela interessada”, pois “a escrituração fiscal digital relativa ao registro F100 contém diversos problemas/ausências, os quais comprometem, sobremaneira, a integralidade e a veracidade das informações prestadas.” (fl. 49.530);

c) “os documentos comprobatórios (no caso, Notas Fiscais, faturas e comprovantes contábeis dos custos e despesas) para fazerem prova do direito ao crédito, necessitam estar organizados, catalogados, resumidos e classificados adequadamente para poderem ser auditados e conferidos”, ou seja, “a comprovação do direito ao crédito não pode ser realizada com a simples anexação (ao processo) de milhares de documentos, desacompanhada de documentos (planilhas ou demonstrativos) que efetuem um apontamento organizado e detalhado da origem e natureza dos créditos” (fl. 49.531);

d) “dentre os documentos apresentados pela contribuinte existem centenas de cópias de recibos simples, comandas, protocolos, extratos, demonstrativos, resumos, declarações, e-mail, notas fiscais de vendas e de prestação de serviços sem a caracterização completa do adquirente/tomador ou com informações genéricas de bens e serviços comprados/tomados e, também, muitas cópias de documentos ilegíveis. Trata-se, portanto, de cópias de documentos que não são hábeis para provar o direito ao crédito das contribuições não cumulativas, uma vez que não podem ser considerados documentos fiscais e/ou que não comprovam a incidência (PIS e Cofins) nas operações (de “vendas” e “prestação de serviços”) por ele relatadas.” (fl. 49.532);

e) “a maioria esmagadora dos documentos apensados refere-se a custos e despesas que não concedem o direito ao crédito das contribuições não cumulativas” (fl. 49.532);

f) “mesmo diante do novo entendimento dado ao conceito de insumo (com o julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170-PR no STJ), não é possível admitir o direito ao crédito em relação a custos e despesas que não estejam diretamente ligados/vinculados à atividade principal da contribuinte (no caso, transporte de carga).” (fl. 49.534);

g) “os sistemas da RFB demonstram que, apesar de a impugnante ter aderido ao PERT e ter apresentado para a fiscalização um termo de confissão relativo às contribuições (PIS e Cofins) que foram informadas na EFD-Contribuições retificadora, os débitos objetos dos

lançamentos relativos a infração (i) *insuficiência de recolhimento das contribuições* não constam de mencionado parcelamento.” (fl. 49.537);

h) “os atos praticados pelo sujeito passivo atestam a prática contumaz de não escriturar/declarar as operações relacionadas à sua atividade econômica e de omitir as informações a que estava obrigado a prestar à autoridade fazendária (por meio das escriturações fiscais digitais e declarações/demonstrativos instituídas para tanto).” (fl. 49.538);

i) “o ato ilícito dos dirigentes, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas, consoante o Parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional PGFN/CRJ/CAT n.º 55/2009, (...), pode ser tanto culposo quanto doloso, sendo que ambos satisfazem a hipótese de responsabilização pessoal” (fl. 49.540).

Cientificada da decisão de primeira instância em 07/06/2019 (fl. 49.560), a empresa interpôs Recurso Voluntário em 05/07/2019 (fl. 49.561) e requereu a declaração de nulidade da decisão de primeira instância e dos autos de infração por cerceamento do direito de defesa, repisando os argumentos de defesa, sendo acrescentadas as seguintes questões:

1) “não avaliação [pela DRJ] de mais de 28.000 documentos apresentados em sede de impugnação, documentos esses imprescindíveis ao deslinde da questão e consequente comprovação dos créditos de PIS e Cofins”, com ofensa aos “princípios norteadores do processo administrativo fiscal da verdade material e real, da informalidade e da ampla defesa” (fls. 49.672 e 49.673);

2) “ausência de intimação da Recorrente para apresentar novamente a planilha que cria um index dos documentos juntados, tendo em vista que o julgador não conseguiu abrir a mesma, configura claro cerceamento de defesa, que implica na necessidade de nova análise do mérito pelo julgador de primeira instância, pois em verdade ele não analisou esse mérito” (fl. 49.672);

3) “nulidade do auto de infração ora recorrido uma vez que restaram demonstradas todas as despesas que foram consideradas insumos para a atividade da Recorrente e, portanto, geraram créditos de PIS e COFINS apurados na EFD Contribuições transmitidas pela mesma e que a mera falha na escrituração fiscal não se sobrepõe ao direito legalmente garantido a Recorrente seja vedado como fez o julgador de primeira instância” (fl. 49.673);

4) necessidade de dedução da base de cálculo das contribuições dos valores incluídos no PERT, sobre pena de ocorrência do *bis in idem*.

Junto à peça recursal, a empresa trouxe aos autos planilhas e recibos de entrega da escrituração digital.

Reinaldo Elias da Costa e Creusa Massa da Costa foram intimados em 17/06/2019 (fls. 49.739 e 49.740), interpuseram Recurso Voluntário em 05/07/2019 (fl. 49.561) e requereram a exclusão da corresponsabilidade, repisando os argumentos de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Relator.

Os recursos são tempestivos, atendem os demais requisitos de admissibilidade e deles tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de autos de infração em que se exigiram parcelas da Cofins e da Contribuição para o PIS, apuradas na sistemática não cumulativa, em razão da constatação de insuficiência de recolhimento dessas contribuições e da desconsideração de créditos não comprovados ou deduzidos indevidamente.

Com base nas informações constantes dos sistemas internos da Receita Federal, na Escrituração Fiscal Digital (EFD) e no Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica, a Fiscalização apurou as contribuições não cumulativas devidas no período, afastando-se os créditos relativos a aquisições de bens e serviços que não se enquadravam no conceito de insumo ou que não haviam sido comprovadas, excluindo-se, também, os créditos relativos ao ICMS incidente nas vendas.

Tendo sido constatado pela Fiscalização que o contribuinte omitira, dolosamente e de maneira contumaz, documentos e informações de prestação obrigatória, aplicou-se a multa qualificada de 150%, com base no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, e no art. 74, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996, sendo enquadrados como responsáveis solidários os sócios administradores Reinaldo Elias da Costa e Creusa Massa da Costa (art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN).

No julgamento de primeira instância, manteve-se a totalidade do crédito tributário, tendo o julgador detectado que os documentos juntados à Impugnação da empresa (Notas Fiscais, faturas e comprovantes contábeis dos custos e despesas) continham diversos problemas e não se encontravam organizados, catalogados, resumidos e classificados adequadamente para que pudessem ser auditados e conferidos, em razão do quê não se teve por comprovadas as alegações do então Impugnante.

Apurou, ainda, a DRJ que, dentre os documentos apresentados, havia centenas de cópias de recibos simples, comandas, protocolos, extratos, demonstrativos, resumos, declarações, e-mail, notas fiscais de vendas e de prestação de serviços, sem a caracterização completa do adquirente/tomador ou com informações genéricas dos bens ou serviços e, também, muitas cópias de documentos ilegíveis, bem como outros (a maioria) referentes a custos e despesas não geradores de crédito das contribuições não cumulativas, mesmo considerando o entendimento adotado no Recurso Especial nº 1.221.170-PR no Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Em sede de recurso voluntário, a empresa traz aos autos cópias dos recibos de entrega da escrituração digital e novas planilhas contendo as seguintes informações: nº da conta, descrição da conta, valor, referência, data e nº do arquivo.

É nesse contexto que se realizará a presente análise, destacando-se, por ora, que a alegada inclusão de débitos, após o início da ação fiscal, em parcelamento especial (Programa Especial de Regularização Tributária - PERT) deverá ser atestada e confirmada na repartição de origem no momento da execução da decisão final a ser proferida neste processo, deduzindo-se do crédito tributário que eventualmente restar mantido os valores das contribuições dele constantes que tiverem sido efetivamente recolhidos/parcelados.

Considerando o teor do Recurso Voluntário da empresa, conclui-se que permanecem controvertidas nesta segunda instância as seguintes matérias:

a) nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que a fiscalização concedera um prazo demasiadamente curto para a juntada dos documentos relativos aos créditos da não cumulatividade;

b) nulidade da decisão recorrida (i) por não ter analisado os 28.000 documentos juntados na Impugnação, (ii) por não ter intimado o sujeito passivo para sanar problema técnico de abertura do arquivo detectado na planilha apresentada, (iii) pela desconsideração da retificação da escrituração digital e (iv) pela desconsideração do direito a crédito nas aquisições de bens e serviços essenciais e relevantes à atividade principal da pessoa jurídica;

c) por ser transportadora de cargas, a empresa tem direito a crédito das contribuições não cumulativas na aquisição de combustíveis, material para manutenção, serviços de manutenção da frota, serviços de carga e descarga, pneus e conserto de pneus;

d) direito a crédito, em razão de sua relevância à atividade da empresa, dos gastos com pedágios, IPVA, seguro da frota (exigência legal), licenciamento/DPVAT e seguro de carga (exigência legal);

e) direito a crédito relativo a gastos com locação de veículos e com fretes e carretos contratados junto a terceiros para reforço da frota;

f) direito a crédito em relação a gastos administrativos relevantes com assistência médica, programa de alimentação do trabalhador, seguro de vida, treinamento de pessoal, vale transporte e assistência odontológica;

g) direito aos créditos previstos nos incisos III, IV e VII do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 relativamente a gastos com aluguel e condomínio, conservação e reparos, energia elétrica e locação de equipamentos;

h) direito a crédito nos gastos com rastreamento exigido em contrato junto às seguradoras identificados como “Monitoramento Autotrac”, telefones e informações/cadastro;

i) exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições;

j) inexigibilidade da multa qualificada em razão da ausência de ação ou omissão dolosa que pudesse caracterizar os equívocos na interpretação da legislação tributária como fraude, sonegação ou conluio, considerando-se, ainda, que todas os dados solicitados foram repassados à Fiscalização;

k) nulidade da multa em razão de seu efeito confiscatório;

l) parcelamento dos débitos no Programa Especial de Regularização Tributária – PERT (este último item do recurso já foi analisado no preâmbulo deste voto).

Nos recursos dos sócios administradores, Reinaldo Elias da Costa e Creusa Massa da Costa, controverte-se sobre a imputação, considerada por eles indevida, da responsabilidade solidária prevista no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN), dadas a

inocorrência de ação com excesso de poderes ou com infração à lei, contrato ou estatuto e a inexistência de sonegação, fraude ou conluio.

Feitas essas considerações, passa-se à análise das matérias controvertidas, tendo-se em conta, no que couber, o objeto social do Recorrente, qual seja, “transporte rodoviário municipal, intermunicipal e interestadual de cargas; armazenagem, distribuição, logística, carga e descarga, paletização e repaletização de mercadorias; industrialização, beneficiamento e reforma de paletes; e o comércio varejista de produtos de higiene e limpeza, bebidas, gêneros alimentícios e eletroeletrônicos” (23ª Alteração do Contrato Social registrada em 27/02/2013 e 24ª Alteração do Contrato Social registrada em 25/03/2013, todas na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais).

I. Nulidade dos autos de infração. Cerceamento do direito de defesa.

Em preliminar, o Recorrente pleiteia o reconhecimento da nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que a Fiscalização concedera um prazo demasiadamente curto para a juntada dos documentos relativos aos créditos da não cumulatividade.

Para análise dessa questão, mister reproduzir trechos do despacho de constatação lavrado pelo agente fiscal (fls. 1.797 a 1.800), cientificado pelo Recorrente em 05/10/2018 (fl. 1.803), em que se registraram as razões do indeferimento de um dos pedidos de prorrogação de prazo para fornecimento de documentos e informações solicitados, *verbis*:

DESPACHO

Em **26/09/2018**, foi lavrado o **Termo de Intimação Fiscal n.º 5**, cuja ciência via Domicílio Tributário Eletrônico-DTE, ocorreu em 26/09/2018, intimando o sujeito passivo a **comprovar**, no **prazo de cinco dias úteis**, os **créditos da contribuição** para o Programa de Integração Social-Pis e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social- Cofins **escriturados** no registro F100 da Escrituração Fiscal Digital das Contribuições Incidentes sobre a Receita (EFD-Contribuições), no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2016, conforme demonstrativo anexo ao Termo de Intimação Fiscal.

O prazo para atendimento às solicitações contidas no Termo de Intimação Fiscal n.º 5 venceu em 03/10/2018, e na mesma data, o sujeito passivo solicitou a juntada ao processo digital de n.º 10010.040551/0917-64, de **pedido de prorrogação** de prazo por mais sessenta dias.

(...)

O sujeito passivo apresentou a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica-**DIPJ** correspondente ao ano-calendário 2013, Escrituração Contábil Fiscal-**ECF** correspondente aos anos-calendário 2014, 2015 e 2016, Escrituração Fiscal Digital das Contribuições Incidentes sobre a Receita (**EFD Contribuições**) correspondente ao período de janeiro de 2013 a dezembro de 2016, **todas sem informações (valores zerados)**.

(...)

Não foram detectados **quaisquer recolhimentos** do Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL, contribuição para o Programa de Integração Social-Pis e Contribuição para o Financiamento para a Seguridade Social-

Cofins referentes aos períodos de apuração abrangidos pelo procedimento fiscal (2013, 2014, 2015 e 2016).

O sujeito passivo foi regularmente cientificado do **início do procedimento fiscal** através do Termo de Início do Procedimento Fiscal lavrado em 26/09/2017, (...) sendo intimado a **apresentar as declarações e escriturações digitais** contendo os dados da escrituração relativos à sua atividade econômica e apuração dos tributos.

Em 11/10/2017 foi lavrado o **Termo de Intimação Fiscal n.º 1**, (...) sendo intimado a **apresentar a Escrituração Fiscal Digital das Contribuições incidentes sobre a receita (EFD-Contribuições)**, contendo os dados da escrituração relativos à sua atividade econômica e apuração dos tributos.

As escriturações retificadoras foram regularmente apresentadas pelo sujeito passivo, conforme solicitado nos termos de intimação mencionados.

Visando a **análise comprobatória de custos e despesas** apropriados pelo sujeito passivo na escrituração, foram lavrados **sucessivos termos de intimação**, cujas ciências e abertura dos arquivos digitais ocorreram conforme demonstrado:

1- **Termo de Intimação Fiscal n.º 2**, lavrado em 27/03/2018, cuja ciência via Domicílio Tributário Eletrônico-DTE, por abertura de mensagem em sua caixa postal, ocorreu em 29/03/2018;

2- Transcorrido o prazo para atendimento às solicitações contidas no Termo de Intimação Fiscal n.º 2, em 23 de abril de 2018, **o contribuinte não se manifestou**;

3- (...)

4- **Termo de Intimação Fiscal n.º 3**, lavrado em 28/05/2018 cuja ciência via Domicílio Tributário Eletrônico-DTE, por decurso de prazo ocorreu em 12/06/2018;

5- (...)

6- Transcorrido o prazo de vinte dias para atendimento às solicitações contidas no Termo de Intimação Fiscal n.º 3, em 02 de julho de 2018, **o contribuinte novamente permaneceu inerte**;

7- **Termo de Intimação Fiscal n.º 4**, lavrado em 04/07/2018, cuja ciência via Domicílio Tributário Eletrônico-DTE por decurso de prazo ocorreu em 19/07/2018, reintimando o sujeito passivo a apresentar os documentos e esclarecimentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal n.º 2, lavrado em 27/03/2018 e Termo de Intimação Fiscal n.º 3, lavrado em 28/05/2018;

8- (...)

9- Em 08/08/2018, último dia do prazo concedido para atendimento às solicitações contidas no Termo de Intimação Fiscal n.º 4, apresenta solicitação de juntada ao dossiê de atendimento de n.º 10010-040.551/0917-64, de documentos comprobatórios de custos e despesas, conforme solicitados nos Termos de Intimação Fiscal, **requerendo prorrogação de prazo por mais quinze dias para apresentação da documentação restante**;

10- Em 23/08/2018 e 24/08/2018, apresenta o restante dos documentos comprobatórios de custos e despesas.

(...)

Os fatos relatados atestam que a conduta do sujeito passivo em relação ao procedimento fiscal em curso visa meramente **protelar o encerramento dos trabalhos**.

Da data da ciência do Termo de Intimação Fiscal n.º 2, ocorrida em 29/03/2018, intimando o sujeito passivo a apresentar documentos comprobatórios de custos e despesas apropriados, até a data de apresentação de parte da documentação solicitada, em 08/08/2018, transcorreram 133 dias.

Em que pese tenha se beneficiado de amplo prazo para o exercício do seu direito de defesa, mediante apresentação de elementos comprobatórios, não logrou comprovar significativa parcela dos valores dos custos e despesas contabilmente apropriados.

No que diz respeito ao **prazo de cinco dias úteis** concedidos para atendimento às solicitações contidas no Termo de Intimação Fiscal n.º 5, a exigência encontra amparo no **art. 19, caput e §1º da Lei n.º 3.470, de 28/11/58, com redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24/08/2001**, conforme transcrito.

“Art. 19. O processo de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a **fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal** do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o **caput** será de **cinco dias úteis**. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)”

As informações e documentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal n.º 5, referentes aos créditos de Pis e Cofins apropriados no período abrangido pelo procedimento fiscal, correspondem a **fatos registrados na escrituração contábil e fiscal** do sujeito passivo, e portanto, a solicitação para apresentá-los no **prazo de cinco dias úteis** encontra amparo no dispositivo legal retromencionado.

Ademais, **o sujeito passivo foi cientificado do início do procedimento fiscal há exatamente um ano**, prazo suficiente para que organizasse os documentos de sua escrituração para apresentação ao fisco, e a sua conduta no curso da auditoria, conforme relatado, revela indícios da existência de interesse em protelar a conclusão dos trabalhos.

A solicitação de **prorrogação de prazo por mais sessenta dias** apresentada pelo sujeito passivo demonstra-se **excessiva** e se deferida, o será em **prejuízo da conclusão do procedimento fiscal**, cujos prazos de execução foram demasiadamente alongados em função da morosidade da pessoa jurídica auditada em atender aos Termos de Intimação Fiscal.

Ante ao exposto, **indefiro o pedido de prorrogação de prazo** apresentado pelo sujeito passivo em 03/10/2018, para atendimento às solicitações contidas no Termo de Intimação Fiscal n.º 5, lavrado em 26/09/2018, cuja ciência via Domicílio Tributário Eletrônico-DTE, ocorreu em 26/09/2018, devendo o auditado apresentá-los de imediato, se assim o desejar. (destaques nossos)

Do despacho supra, verifica-se que, em razão da constatação de que o sujeito passivo **não declarava e nem recolhia as contribuições sociais** sob comento, relativamente a todo o período sob análise (2013 a 2016), ele foi intimado, **durante um ano**, a apresentar documentos e esclarecimentos por meio do **termo de início de ação fiscal** e de **quatro termos de intimação**, tendo ele **ignorado a maior parte deles**, sem apresentar resposta, e pedido **prorrogação de prazo** em duas ocasiões, vindo a Fiscalização, na última delas, a negar o pedido.

Constata-se, ainda, que a fixação do prazo de cinco dias úteis no Termo de Intimação nº 5 encontra respaldo no § 1º do art. 19 da Lei nº 3.470/1958, com redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35/24/08/2001, acima transcrito, dispositivo esse ainda vigente, não se vislumbrando, por conseguinte, a ocorrência do alegado cerceamento do direito de defesa, precipuamente se se considerar que a postergação da ação fiscal por um ano decorrerá, preponderantemente, da inércia do sujeito passivo em determinados momentos.

Afasta-se, portanto, a preliminar de nulidade da autuação.

II. Nulidade do acórdão de primeira instância.

O Recorrente alega, também em preliminar, nulidade da decisão recorrida (i) por não ter analisado os 28.000 documentos juntados na Impugnação, (ii) por não ter intimado o sujeito passivo para sanar problema técnico de abertura do arquivo detectado na planilha apresentada, (iii) pela desconsideração da retificação da escrituração digital e (iv) pela desconsideração do direito a crédito nas aquisições de bens e serviços essenciais e relevantes à atividade principal da pessoa jurídica.

Aqui, também, a preliminar de nulidade não pode prosperar.

Consultando o voto condutor do acórdão da DRJ, constata-se que todas as decisões ali tomadas encontram-se devidamente fundamentadas, inexistindo quaisquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972¹, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), conforme se pode verificar dos trechos a seguir reproduzidos:

Como se observa, a **escrituração fiscal digital** relativa ao registro F100 contém **diversos problemas/ausências**, os quais comprometem, sobremaneira, a integralidade e a veracidade das informações prestadas.

Note-se que as EFD-Contribuições Originais dos períodos fiscalizados (janeiro de 2013 a dezembro de 2016) foram apresentadas com todos os registros zerados, ou seja, sem quaisquer informações pertinentes à escrituração e à apuração das contribuições. De se notar, também, que **as EFD-Contribuições-Retificadoras (dos períodos em questão), apresentadas em atendimento à intimação da autoridade a quo, em 27/11/2017, não foram retificadas**. Ou seja, a interessada, mesmo ciente dos problemas relacionados aos Registros F100 analisados pela fiscalização (constantes das EFD-Retificadoras), não fez qualquer questão, até a presente data, de corrigi-los ou de dar-lhes transparência.

Nesse contexto, **não há como admitir que uma escrituração (digital) que apresente diversos problemas e ausências de informações possa fazer qualquer tipo de prova para a comprovação dos créditos da não cumulatividade**.

O mesmo pode-se dizer em relação aos **documentos apresentados em conjunto com a impugnação**.

(a) primeiro porque os documentos comprobatórios (no caso, Notas Fiscais, faturas e comprovantes contábeis dos custos e despesas) para fazerem prova do direito ao crédito, **necessitam estar organizados, catalogados, resumidos e classificados adequadamente para poderem ser auditados e conferidos**. (...)

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(b) (...) Ou seja, ao se considerar que não existe uma escrituração adequada e que se deve prosseguir na verificação/auditoria dos créditos alegados, **a obrigação do sujeito passivo é de apresentar os documentos acompanhados de relatórios detalhados que indiquem tipo de crédito** (aquisições de bens utilizados como insumo, despesas de energia elétrica, despesas de alugueis, ou seja, as hipóteses de créditos previstas, principalmente, nos art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003), bem como os bens e serviços (máquinas, equipamentos ou veículos) nos quais os custos e despesas foram empregados. (...)

(c) também porque, em reforço ao que foi dito no parágrafo acima, **a impugnante não se deu ao trabalho de verificar a consistência do mencionado Anexo I** (Arquivo Não Paginável – ANEXO I_ANEXO I.rar), o qual, conforme se verifica nas telas abaixo colacionadas, **contém erro e não pode ser aberto** pelos programas de compactação/descompactação (7-zip e Win-Rar), uma vez que não se trata de arquivo compactado com a extensão “.rar”.

(...)

(d) ainda, porque dentre os documentos apresentados pela contribuinte existem centenas de cópias **de recibos simples, comandas, protocolos, extratos, demonstrativos, resumos, declarações, e-mail, notas fiscais de vendas e de prestação de serviços sem a caracterização completa do adquirente/tomador ou com informações genéricas de bens e serviços** comprados/tomados e, também, **muitas cópias de documentos ilegíveis**. Tratam-se, portanto, de cópias de documentos que não são hábeis para provar o direito ao crédito das contribuições não cumulativas, uma vez que não podem ser considerados documentos fiscais e/ou que não comprovam a incidência (PIS e Cofins) nas operações (de “vendas” e “prestação de serviços”) por ele relatadas. (...)

(e) e, finalmente, porque a maioria esmagadora dos documentos apensados referem-se a **custos e despesas que não concedem o direito ao crédito das contribuições não cumulativas**.

(e.1) Tratam-se de **custos e despesas administrativas**, (...) tais como: *assistência médica, programa de alimentação do trabalhador, seguro de vida, treinamento de pessoal, vale transporte, roupas e uniformes, despesas de viagem, identificação crachá, assistência odontológica, despesas com refeitório, serviços de limpeza, despesas com condomínio, correios e malotes, assessoria contábil e fiscal, serviços advocatícios, segurança e vigilância, serviços de consultoria, lanches e refeições, materiais de escritório, material de limpeza e copa, utensílios de pequeno valor, internet, telefone, viagens e representações, manutenção de software, água, informações e cadastros, custas, emolumentos e taxas judiciais e outras despesas*. Ainda, **no caso das rubricas (nome dos arquivos) que poderiam indicar uma ligação com a atividade de prestação de serviço** (como no caso das rubricas *Conservação e Manutenção, Locação de Equipamentos e Manutenção de Equipamentos*) constata-se que uma significativa parte dos documentos apresentados são relativos a **custos e despesas que não estão diretamente relacionados com a frota de caminhões, mas sim, tão somente, com os prédios (manutenção predial) e máquinas e equipamentos de escritório (manutenção e locação de equipamentos de escritório), ou seja, referem-se, também, a custos e despesas administrativos**.

(e.2) Tratam-se, também, de diversos **serviços fornecidos/prestados por pessoas físicas** tais como os que constam das rubricas (nome dos arquivos) denominadas: *segurança e vigilância, serviços de limpeza, alugueis e serviços de consultoria*. Nesse sentido, é de se ressaltar que: o direito ao crédito no caso das despesas de alugueis somente é possível quando os pagamentos são realizados a pessoa jurídica (inciso IV, art. 3º das Lei nº 0.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003); e que a legislação (inciso I, §2º, art. 3º das Lei nº 0.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003) proíbe o direito ao crédito em relação à mão-de-obra paga a pessoa física. (destaques nossos)

Conforme se verifica dos excertos supra, foram inúmeras as razões que fundamentaram a decisão da DRJ de não considerar os documentos apresentados junto à Impugnação e de decidir em desfavor do ora Recorrente, merecendo destaque os seguintes:

a) a escrituração fiscal digital do sujeito passivo apresentava diversos problemas e omissões, questões essas que já haviam sido apontadas pela Fiscalização, não tendo o interessado retificado as EFDs retificadoras;

b) os documentos apresentados junto à Impugnação não se encontravam organizados e nem classificados de maneira a possibilitar sua análise, tendo sido apresentado um anexo inconsistente, bem como centenas de cópias de recibos simples, comandas, protocolos, extratos, demonstrativos, resumos, declarações, e-mail, notas fiscais de vendas e de prestação de serviços sem a caracterização completa do adquirente/tomador ou com informações genéricas de bens e serviços adquiridos e, também, muitas cópias de documentos ilegíveis;

c) a maioria esmagadora dos documentos apensados à Impugnação referia-se a custos e despesas que não concediam direito a crédito das contribuições não cumulativas, por se tratar de custos e despesas administrativas e de serviços prestados por pessoas físicas.

O Recorrente não individualizou os pontos específicos da decisão de piso que não condiziam com a realidade, arguindo, apenas genericamente, descon sideração dos milhares de documentos acostados e falta de intimação para sanear problema técnico na abertura de um dos arquivos apresentados, contrapondo-se, ainda, à interpretação então dada pelo julgador administrativo às normas de regência da não cumulatividade das contribuições.

Nesse sentido, não se vislumbra qualquer nulidade na decisão recorrida, devendo ser afastada, também, a preliminar ora analisada.

III. Não cumulatividade das contribuições. Créditos.

Para análise deste item, mister destacar, de início, o conceito de insumo adotado neste voto para fins de desconto de créditos na apuração das contribuições não cumulativas, conceito esse que se encontra em conformidade com a decisão do STJ (Recurso Especial nº 1.221.170) submetida à sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por parte deste Colegiado.

A não cumulatividade das contribuições sociais (PIS e Cofins) não se confunde com a não cumulatividade dos impostos IPI e ICMS. Nesta, relativa a impostos, a sistemática do encontro de contas entre débitos e créditos refere-se ao ciclo de produção ou de comercialização de um produto ou mercadoria.

Na não cumulatividade do IPI, por exemplo, o direito ao creditamento relaciona-se às aquisições de insumos que serão aplicados nos produtos industrializados que serão comercializados pelo contribuinte-industrial, encontrando-se circunscrita a não cumulatividade à produção do bem. O imposto pago na aquisição de insumos encontra-se destacado na nota fiscal e será ele, e tão somente ele, que dará direito a crédito.

No processo produtivo de um bem, há eventos de natureza física; enquanto que no recebimento de receitas, base de cálculo das contribuições, tem-se um complexo de atividades

envolvidas que extrapolam os elementos físicos para alcançar, também, os elementos funcionais relevantes. O fato gerador sob interesse não é apenas a saída ou entrada de uma mercadoria ou produto – o que pode se constituir em parte ínfima da atividade global do sujeito passivo –, mas todo o processo produtivo da pessoa jurídica.

Nesse sentido, o regime não cumulativo das contribuições sociais não se restringe à recuperação, *stricto sensu*, dos tributos pagos na etapa anterior da cadeia de produção, mas a um conjunto de bens e serviços definido pelo legislador, “tratando-se, em realidade, mais como um crédito presumido do que de uma não cumulatividade”².

Como leciona Marco Aurélio Greco³, ao analisar a previsão legal da não cumulatividade das contribuições, a apuração dos créditos de PIS e Cofins envolve um conjunto de dispêndios “ligados a bens e serviços que se apresentem como necessários para o funcionamento do fator de produção, cuja aquisição ou consumo configura *conditio sine qua non* da própria existência e/ou funcionamento” da pessoa jurídica.

Greco considera, ainda, que o termo “insumo” utilizado pelas Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003 abrange “os bens e serviços ligados à ideia de continuidade ou manutenção do fator de produção, bem como os ligados à sua melhoria. Ficam de fora da previsão legal os dispêndios que se apresentem num grau de inerência que configure mera conveniência da pessoa jurídica contribuinte (sem alcançar perante o fator de produção o nível de uma utilidade ou necessidade) ou, ainda, que ligados a um fator de produção, não interfiram com o seu funcionamento, continuidade, manutenção e melhoria”.

Somente os bens e serviços utilizados na produção ou na prestação de serviços da pessoa jurídica dão direito ao crédito das contribuições, devendo ser, efetivamente, absorvidos no processo produtivo ou na atividade que constitui o objeto da sociedade empresária.

Para a análise da questão posta, necessário se torna reproduzir os dispositivos legais que cuidam da matéria.

As Leis 10.833/2003 e n.º 10.637/2002 disciplinam a matéria relativa ao direito de crédito na não cumulatividade da Cofins e da Contribuição para o PIS nos seguintes termos:

Lei n.º 10.833/2003

(...)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei n.º 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

² ANAN JR., Pedro. A questão do crédito de PIS e Cofins no regime da não cumulatividade. Revista de Estudos Tributários. Porto Alegre: v. 13, n. 76, nov/dez 2010, p. 38.

³ GRECO, Marco Aurélio. Não-cumulatividade no PIS e na COFINS. In: PAULSEN, Leandro (coord.). Não-cumulatividade das contribuições PIS/PASEP e COFINS. IET e IOB/THOMSON, 2004.

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do **caput**, incorridos no mês;

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subseqüentes.

(...)

Lei nº 10.637/2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

III - VETADO

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX-energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II-dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do **caput**, incorridos no mês;

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

Considerando o conceito de insumo supra e os dispositivos legais transcritos, conclui-se acerca dos créditos pleiteados pelo Recorrente nos seguintes termos:

III.1. aquisição de combustíveis, material para manutenção, serviços de manutenção da frota, serviços de carga e descarga, pneus e conserto de pneus.

Considerando o objeto social do Recorrente, verifica-se, a princípio, que tais dispêndios guardam intrínseca relação com ele, tratando-se de bens e serviços relevantes e essenciais à atividade principal da pessoa jurídica (transporte de cargas).

Em relação aos combustíveis, há previsão expressa do direito a crédito no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Contudo, conforme apontado pela DRJ, a maioria dos documentos apresentados na Impugnação se referia a bens e serviços adquiridos de pessoas físicas, cujas provas apresentadas (recibos simples, comandas, demonstrativos, resumos etc.) não se revestiam, em grande parte, das formalidades exigidas para os documentos fiscais, muitos deles ilegíveis, devendo-se, portanto, circunscrever o reconhecimento dos referidos créditos somente nas seguintes condições:

(i) as aquisições dos bens e serviços utilizados como insumos e os créditos respectivos devem estar devidamente comprovados, com seu registro na escrita contábil-fiscal e na documentação fiscal que a lastreia;

(ii) somente os bens e serviços fornecidos por pessoa jurídica domiciliada no País dão direito a crédito (art. 3º, §§ 2º, inciso I, e 3º, incisos I e II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003);

(iii) existência de pagamento das contribuições na aquisição dos bens e serviços utilizados na produção ou na prestação de serviços (art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003);

(iv) tratando-se de bem ou serviço que acarrete, nos bens do ativo imobilizado em que aplicados, aumento de vida útil superior a um ano, o crédito somente poderá ser aproveitado com base nos encargos de depreciação ou amortização (art. 3º, § 1º, inciso III, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), mas desde que comprovada a sua escrituração nesses termos e, sendo o caso, desde que se refira a máquinas e equipamentos utilizados na atividade principal do Recorrente (art. 3º, inciso VI, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

III.2. gastos com pedágios, IPVA, seguro da frota (exigência legal), licenciamento/DPVAT e seguro de carga (exigência legal).

Em relação ao IPVA, à taxa de licenciamento e ao DPVAT, por se tratar de tributos (imposto e taxa) e de seguro pago ao Poder Público, não se pode reconhecer o direito a crédito por não se tratar de aquisição tributada pelas contribuições (art. 3º, §§ 2º, incisos I e II, e 3º, incisos I e II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

Já os gastos com pedágios, seguro da frota e seguro da carga, por se encontrarem intrinsecamente ligados ao objeto social da pessoa jurídica, de caráter essencial, eles dão direito a créditos, mas desde que observado o disposto nas alíneas (i) a (iii) do subitem III.1 deste voto.

Tal decisão encontra-se em conformidade com o acórdão nº 9303-003.309, prolatado pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) em 25/03/2015, cuja ementa assim dispõe:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/07/2004

COFINS. SEGURO DE CARGAS. INSUMO.

O seguro obrigatório pago pela transportadora de cargas é considerado insumo na prestação de serviços de transporte de cargas, para fins de apuração de crédito da Cofins.

Recurso Especial do Procurador Negado

III.3. gastos com locação de veículos e com fretes e carretos contratados junto a terceiros para reforço da frota.

Trata-se de gastos essenciais à atividade principal do Recorrente, encontrando-se o direito a crédito na locação de veículo previsto no inciso IV do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 e os demais incluídos no conceito de insumos previsto no inciso II do art. 3º das mesmas leis, mas eles somente gerarão créditos das contribuições se observado o disposto nas alíneas (i) a (iii) do subitem III.1 deste voto.

III.4. gastos administrativos com assistência médica, programa de alimentação do trabalhador, seguro de vida, treinamento de pessoal, vale transporte e assistência odontológica.

Por se tratar de gastos administrativos ou trabalhistas, tais dispêndios não geram direito a crédito das contribuições não cumulativas, seja por não se subsumir no conceito de insumo, seja por não haver previsão legal autorizativa.

Destaque-se que, de acordo com o inciso X do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, somente as empresas que exploram as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção têm direito a crédito na aquisição de vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação.

III.5. gastos com aluguel e condomínio, conservação e reparos, energia elétrica e locação de equipamentos.

O direito a crédito em relação aos gastos com aluguéis de prédios e locação de máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa encontra-se previsto no inciso IV do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, mas desde que observado o disposto nas alíneas (i) a (iii) do subitem III.1 deste voto.

Já o crédito relativo à energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica encontra-se autorizado no inciso III do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, mas desde que observado o disposto nas alíneas (i) a (iii) do subitem III.1 deste voto.

Em relação aos dispêndios com conservação e reparos, o direito a crédito encontra-se previsto no inciso VII do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, mas somente em relação aos encargos de depreciação ou amortização (art. 3º, inciso VII e § 1º, inciso III, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), e desde que comprovada a sua escrituração nesses termos e observado o disposto nas alíneas (i) a (iii) do subitem III.1 deste voto.

No que tange aos gastos com condomínio, inexistente autorização legal específica e tal item não se subsume no conceito de insumo, devendo, portanto, ser mantida a glosa.

III.6. gastos com rastreamento exigido em contratos junto às seguradoras identificados como “Monitoramento Autotrac”, telefones e informações/cadastro.

O “Monitoramento Autotrac” encontra-se definido no *site* da empresa Autotrac⁴ nos seguintes termos:

Com essa ferramenta é possível pesquisar diversos tipos de veículos, destinos mais frequentes, informações sobre o motorista, histórico de contratações do caminhoneiro, equipamentos e acessórios de rastreamento instalados, facilitando a escolha que melhor atende a sua necessidade.

O Recorrente alega que tais dispêndios decorrem dos contratos com as seguradoras que exigem a sua utilização como meio de segurança. Analisando-se a cláusula 8.1 de um dos contratos celebrados com seguradora, cláusula essa reproduzida na peça recursal (fl. 49.649), constata-se que a adoção de tal sistema é condição para o reconhecimento do limite máximo de responsabilidade previsto na apólice, nos casos de roubo do veículo ou da carga.

⁴ <https://www.autotrac.com.br/servicos/site-caminhoneiro/>

Nesse contexto, consoante a decisão aqui tomada em relação aos seguros, os gastos acima identificados dão direito a crédito, mas desde que observado o disposto nas alíneas (i) a (iii) do subitem III.1 deste voto.

III.7. Exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições.

Quanto a essa matéria, ela foi objeto de decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) n.º 574.706, submetido à sistemática da repercussão geral, nos seguintes termos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

(...)

3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. **O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.** (...) Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. (RE 574706, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017) (g.n.)

Contudo, referida decisão ainda não transitou em julgado, encontrando-se pendente o julgamento dos embargos opostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), o que inviabiliza a aplicação do contido no § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF⁵.

No entanto, esta Turma julgadora já se manifestou recentemente por mais de uma vez sobre essa matéria (acórdãos n.º 3201-005.804, de 22/10/2019, e n.º 3201-005.576, de 21/08/2019), decidindo no mesmo sentido do STF, conforme trechos dos votos condutores a seguir transcritos:

O Supremo Tribunal Federal - STF já está a aplicar o entendimento firmado em outros processos, conforme se depreende do julgado adiante colacionado:

COFINS E PIS – BASE DE CÁLCULO – ICMS – EXCLUSÃO. O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços – ICMS não compõe a base de incidência do PIS e da COFINS. Precedentes: recurso extraordinário n.º 240.785/MG, relator ministro Marco Aurélio, Pleno, acórdão publicado no Diário da Justiça de 8 de outubro de 2014 e recurso extraordinário n.º 574.706/PR, julgado sob o

⁵ § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

ângulo da repercussão geral, relatora ministra Cármen Lúcia, Pleno, acórdão veiculado no Diário da Justiça de 2 de outubro de 2017.

(...)

Com a decisão proferida pela Corte Suprema, não mais prevalece o contido no REsp 1.144.469/PR do Superior Tribunal de Justiça - STJ.

O entendimento ora esposado encontra amparo no fato de o próprio Superior Tribunal de Justiça - STJ não mais estar aplicando o seu antigo posicionamento. A Corte Superior de Justiça, de modo reiterado, está decidindo de acordo com o julgado no RE 574.706.

A título ilustrativo, colaciona-se recentes decisões em tal sentido, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. JUÍZO DE RETRATAÇÃO. ART. 1.040, II, DO CPC/2015. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. RECENTE POSICIONAMENTO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL (RE 574.706/PR).

1. (...)

2. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 574.706/PR, em repercussão geral, Relatora Ministra Cármen Lúcia, entendeu que o valor arrecadado a título de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte e, dessa forma, não pode integrar a base de cálculo dessas contribuições, que são destinadas ao financiamento da Seguridade Social.

3. (...)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. JULGAMENTO DO TEMA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM REPERCUSSÃO GERAL. JUÍZO DE RETRATAÇÃO PELO PRÓPRIO STJ. ADEQUAÇÃO AO DECIDIDO PELO STF.

1. A Jurisprudência pacífica desta Corte de Justiça possuía o entendimento de considerar legal a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos das Súmulas 68 e 94 do STJ. Posicionamento este ratificado pela Primeira Seção do STJ no julgamento do Resp 1.144.469/PR, processado e julgado como representativo de controvérsia.

2. Ocorre que o Supremo Tribunal Federal, por ocasião da apreciação do RE 574.706-RG/PR, com repercussão geral reconhecida, firmou tese contrária à fixada pela Primeira Seção do STJ.

3. Juízo de retratação exercido nestes autos (art. 1.040, II, do CPC/2015), para negar provimento ao apelo nobre da Fazenda Nacional." (REsp 1496603/MG, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/04/2018, DJe 25/04/2018)

(...)

Neste contexto, não há como negar plena efetividade ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, já que o próprio Superior Tribunal de Justiça - STJ não mais aplica o entendimento firmado no REsp 1.144.469/PR.

O mesmo posicionamento tem sido adotado pelos Tribunais Regionais Federais. Neste sentido:

(...)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ICMS. EXCLUSÃO BASE CÁLCULO. PIS E COFINS. SUSPENSÃO. RE 574.706. VINCULAÇÃO. AGRAVO IMPROVIDO.

- No caso, foram abordadas todas as questões debatidas pela Agravante, tendo sido apreciada a tese de repercussão geral, julgada em definitivo pelo Plenário do STF, que decidiu que "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS". - Cabe destacar que foi reconhecida a repercussão geral do RE 574.706/PR, e julgado o mérito do recurso pelo Plenário do STF, devendo os tribunais decidir no mesmo sentido Fl. 114 DF CARF MF Fl. 9 do Acórdão n.º 3201-005.804 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária Processo nº 10830.720118/2007-13 do entendimento adotado, nos termos do art. 1.040, II do CPC, e incumbindo ao Relator decidir de forma monocrática, como prevê o art. 932 do CPC.

- Anote-se que a diretriz jurisprudencial firmada deve ser observada pelos demais Tribunais, como tem reiteradamente decidido o próprio STF, que, inclusive, tem aplicado a orientação firmada a casos similares. Precedentes.

- Quanto à alegação de que o feito deve ser sobrestado até a publicação do acórdão, resultante do julgamento dos embargos de declaração a serem opostos pela Fazenda Nacional, cabe salientar o que restou consignado na r. decisão combatida de que a decisão proferida pelo STF no RE 574.706, independentemente da pendência de julgamento dos aclaratórios, já tem o condão de refletir sobre as demais ações com fundamento na mesma controvérsia, como no presente caso, devendo, portanto, prevalecer a orientação firmada pela Suprema Corte.

- Ademais, quanto à eventual insurgência relativa à possibilidade de modulação dos efeitos do julgado, ressalta-se não ser possível, nesta fase processual, interromper o curso do feito apenas com base numa expectativa que até o momento não deu sinais de confirmação, dada a longevidade da ação e os efeitos impactantes que o paradigma ocasiona. A regra geral relativa aos recursos extraordinários, julgados com repercussão geral, é a de vinculação dos demais casos ao julgado, sendo que a inobservância da regra deve ser pautada em razões concretas.

- A tese de repercussão geral fixada foi a de que "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS". - A motivação dos embargos de declaração, embora não tenha sido acolhida, não permite a conclusão de que foram opostos em litigância de má-fé ou com manifesto caráter protelatório.

- As razões recursais não contrapõem os fundamentos do r. decisum a ponto de demonstrar qualquer desacerto, limitando-se a reproduzir argumentos os quais visam à rediscussão da matéria nele contida.

-Negado provimento ao agravo interno." (TRF 3ª Região, QUARTA TURMA, Ap - APELAÇÃO CÍVEL - 369987 - 0001986-16.2017.4.03.6000, Rel. DESEMBARGADORA FEDERAL MÔNICA NOBRE, julgado em 04/07/2018, e-DJF3 Judicial 1 DATA:20/07/2018)

(...)

Assim, é de se prover o Recurso Voluntário para excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, em plena consonância ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, no Recurso Extraordinário nº 574.706 e em conformidade com o que tem adotado o Superior Tribunal de Justiça - STJ.

Nesse sentido, decide-se que o ICMS não compõe a base de cálculo das contribuições não cumulativas.

III.8. Multa qualificada.

O Recorrente alega ser inexigível a multa qualificada de 150% em razão da ausência de ação ou omissão dolosa que pudesse caracterizar os equívocos cometidos na interpretação da legislação tributária como fraude, sonegação ou conluio, considerando-se, ainda, que todos os dados solicitados haviam sido repassados à Fiscalização.

Consta do Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 10.462 a 10.490) o seguinte:
com

1.3- O sujeito passivo apresentou a **Escrituração Fiscal Digital das Contribuições Incidentes sobre a Receita** (EFD Contribuições) correspondente ao período de **janeiro de 2013 a dezembro de 2016, sem quaisquer informações pertinentes à escrituração e à apuração das contribuições (registros zerados)**.

1.4- Foi detectada ainda a **omissão** de declaração dos débitos da contribuição para o Programa de Integração Social-Pis e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-Cofins correspondentes aos períodos de apuração abrangidos pelo procedimento fiscal (janeiro de 2013 a dezembro de 2016), na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais-**DCTF**.

1.5- **Não foram detectados quaisquer recolhimentos** da contribuição para o Programa de Integração Social-Pis e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-Cofins, correspondente aos períodos de apuração abrangidos pelo procedimento fiscal (janeiro de 2013 a dezembro de 2016).

1.6- Enfim, foi detectada **significativa movimentação financeira** em contas-correntes bancárias de titularidade do sujeito passivo, abrangendo os anos-calendário 2013, 2014, 2015 e 2016, conforme dados extraídos das Declarações de Informações sobre Movimentação Financeira-DIMOF e E-Financeira apresentadas à Receita Federal do Brasil pelas instituições financeiras, evidenciando potencial omissão de receita

Conforme se constata do excerto supra, durante quatro anos (2013, 2014, 2015 e 2016), período em que o Recorrente movimentou quantias significativas em suas contas bancárias, as obrigações acessórias EFD e DCTF foram apresentadas com bases de cálculo e contribuições devidas zeradas, não tendo sido constatado qualquer recolhimento das contribuições nesse mesmo período, tratando-se de prática contumaz e reiterada, com flagrante ocorrência de sonegação.

Além disso, conforme consta do item I deste voto, o Recorrente, durante o procedimento fiscal que se alongou por um ano, ignorou parte das cinco intimações da Fiscalização, sem apresentar resposta, tendo solicitado prorrogação de prazo em duas ocasiões, situação essa a indicar pouca predisposição à contribuir com a Administração tributária.

O Recorrente alega que, após o recebimento do Termo de Início da Ação Fiscal, procedera à retificação de sua escrita fiscal digital e solicitado parcelamento das contribuições apuradas, não se dando conta, contudo, conforme apontado no item II deste voto, que a Fiscalização detectara diversos problemas e omissões na EFD retificada, bem como nos documentos comprobatórios dos registros realizados, vindo o contribuinte a apresentar, junto à Impugnação, documentos não organizados e nem classificados de maneira a possibilitar sua análise, dentre os quais cópias de recibos simples, comandas, protocolos, extratos, demonstrativos, resumos, declarações, e-mail, notas fiscais de vendas e de prestação de serviços sem a caracterização completa do adquirente/tomador ou com informações genéricas de bens e serviços adquiridos e, também, muitas cópias de documentos ilegíveis.

Conforme apontado pela DRJ, a grande parte dos documentos apensados à Impugnação referiam-se a custos e despesas que não concediam o direito ao crédito das contribuições não cumulativas, por se tratar de custos e despesas administrativas e de serviços prestados por pessoas físicas.

Verifica-se que o Recorrente agiu de maneira reiterada no sentido de omitir intencionalmente e de retardar o conhecimento por parte da Fiscalização da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, subsumindo-se sua conduta à sonegação prevista no art. 71 da Lei n.º 4.502/1966, *verbis*:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

Em situação similar à presente, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) concluiu, por unanimidade, no mesmo sentido, conforme se constata da ementa do acórdão n.º 9303-004.665, de 15/02/2017, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITA. CONDUTA REITERADA.

Comprovada a conduta da contribuinte em **omitir integralmente suas receitas e reiterando a conduta** conduz necessariamente ao preenchimento automático das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, sendo cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art.44 da Lei n.º 9.430/96, com nova redação dada pela Medida Provisória n.º 351, de 22 de janeiro de 2007. (g.n.)

Eis trecho do voto condutor desse acórdão da CSRF:

Destarte, o dolo da contribuinte ficou evidenciado e comprovado junto aos autos, a conduta reitera-se quando **omitiu suas receitas em períodos sucessivos (5 anos)**, visando a **retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação principal perante ao Fisco Federal**, e ainda, para agravar sua conduta, declarou uma renda que sabia não ser verdadeira.

Como visto, restou comprovado a **conduta reiterada** da Contribuinte na prática de infrações tributárias em anos calendários seguidos. Tal conduta revela-se evidente o "*animus dolandi*" a ensejar a incidência da multa qualificada de 150%.

Para corroborar tal assertiva, e reforçar que a Contribuinte agiu com dolo reiterado, discussão similar foi objeto de análise do processo n.º 10976.000280/200929, acórdão n.º 3803-006.897, o qual este Relator participou do julgamento, quando se decidiu por unanimidade de votos pela aplicação da multa qualificada de 150% em razão da Autoridade Fiscal ter constatado que a Contribuinte apurava em sua escrituração contábil fiscal valores da contribuição superiores àqueles declarados em DCTF e recolhidos aos cofres públicos. Sobre os valores lançados foi exigida a multa qualificada em decorrência da prática reiterada do contribuinte de declarar ao Fisco, por três anos consecutivos, a Contribuição para o PIS em valores inferiores àqueles registrados em sua contabilidade, evidenciando intuito de fraudar o Erário. Ainda, durante o curso da ação fiscal, **a Contribuinte transmitiu DCTF retificadora relativa ao 2º semestre de 2006, informando débitos que não havia sido declarados na DCTF original, procedimento esse considerado inapto para interferir na ação fiscal, em razão da perda da espontaneidade.**

Constata-se que a CSRF, na mesma linha ora adotada neste voto, manteve a qualificação da multa com base nos seguintes fatos apurados (muito próximos dos fatos aqui analisados): (i) omissão integral das receitas durante cinco anos, (ii) conduta reiterada, (iii) protelação do conhecimento do fato gerador da obrigação tributária por parte da Fiscalização e (iv) apresentação de declaração retificadora somente após o início da ação fiscal.

Merece registro, ainda, a declaração de voto formulada pelo conselheiro Ricardo Paulo Rosa no acórdão n.º 3102-002.254, de 20/08/2014, nos seguintes termos:

Em breves palavras, pretendo deixar nesta Declaração de Voto consignado que, a meu sentir, trata-se, aqui, de um **caso típico de sonegação de impostos**.

Recorro mais uma vez ao texto normativo - art. 71 da Lei n.º 4.502/64.

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

No caso concreto, não tenho nenhuma dúvida, **ao deixar de declarar de forma contumaz nas DCTF os valores que sabia serem devidos ao Erário**, o contribuinte incorreu na circunstância agravante especificada no inciso I, acima, agindo (e, ao mesmo tempo omitindo-se) de maneira a **impedir, de forma intencional, o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal**, qual seja, a percepção de receita/faturamento.

De fato, há circunstâncias nas quais não é possível aferir a presença do elemento volitivo nas ações praticadas pelo administrado.

Se, por exemplo, alguém deixa de oferecer à tributação do Imposto de Renda Pessoa Física determinados valores recebidos durante o ano, impossível dizer que a omissão tenha sido intencional. É perfeitamente possível, e por isso mesmo deve ser admitida, a hipótese de que o contribuinte tenha-se esquecido de declarar tais valores a tributação.

Em tais condições, em prestígio ao preceito legal da responsabilidade tributária objetiva, o infrator sujeita-se à multa de 75%, não agravada.

Creio que tenha sido essa a premissa que deu ensejo à edição da Súmula CARF nº 14, conforme a seguir

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Importante observar no texto de enunciação da Súmula a presença das palavras *simples* e *por si só*.

Observe-se o **abismo que separa a hipótese de simples omissão de receita, por si só, de uma situação como a que está descrita nos autos**. Aqui, de forma alguma, se admite cogitar da possibilidade de que o contribuinte tenha se esquecido, ao longo do período de um ano inteiro, de declarar ao Fisco os valores devidos. Diga-se, aliás, que nem há argumento da Parte tendente a demonstrar que isso tivesse ocorrido.

Se foi **intencional**, impediu o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, então é **sonegação** de impostos.

Finalmente, também não posso concordar com a interpretação de que a infração sujeita à multa de 75% é mais específica ou tem materialidade melhor definida para as circunstâncias identificadas no Processo.

Ora, a infração é a mesma (!). Apenas se altera o percentual da multa por ter sido constatada a ocorrência de uma das circunstâncias agravantes listadas no § 1º do mesmo artigo 44 da Lei 9.430/96.

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]§ 1o O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Alinhando-se ao entendimento externado na declaração de voto supra, destaque-se a não aplicação, aos casos da espécie, da súmula CARF nº 14, acima transcrita, por não se estar diante de uma “simples apuração de omissão”, mas de uma prática reiterada e contumaz, em que o sujeito passivo se manteve inerte durante um longo período (nos presentes autos, por quatro anos), induzindo a Administração tributária no sentido de não ter havido a percepção de receitas tributáveis e nem a apuração de tributos a serem recolhidos (zero de arrecadação).

Não se mostra verossímil afastar, como defende o ora Recorrente, a ocorrência de dolo ou a intenção de fraudar o Fisco, pois, não tendo havido nem mesmo um início de justificativa a tal prática omissiva e contumaz, outra não pode ser a conclusão, qual seja, a ocorrência de sonegação nos termos previstos no art. 71 da Lei nº 4.502/1966, acima transcrito.

Nesse contexto, mantém-se a qualificação da multa de ofício nos termos do § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996.

III.9. Nulidade da multa em razão de seu efeito confiscatório.

No que tange ao alegado efeito confiscatório da multa aplicada, deve-se registrar, de pronto, que se trata de penalidade prevista em lei válida e vigente, não sendo da alçada deste Colegiado a análise de eventual inconstitucionalidade de seus dispositivos, conforme preceitua a súmula CARF n.º 2, *verbis*:

Súmula CARF n.º 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

III.10. Adesão ao PERT.

Conforme já dito no preâmbulo deste voto, a alegada inclusão de débitos, após o início da ação fiscal, em parcelamento especial (Programa Especial de Regularização Tributária - PERT) deverá ser atestada e confirmada na repartição de origem no momento da execução da decisão final a ser proferida neste processo, deduzindo-se do crédito tributário que eventualmente restar mantido os valores das contribuições dele constantes que tiverem sido efetivamente recolhidos/parcelados.

IV. Responsabilização dos sócios administradores.

Nos recursos dos sócios administradores, Reinaldo Elias da Costa e Creusa Massa da Costa, alega-se ser indevida a responsabilidade solidária a eles atribuída, prevista no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN), por não ter ocorrido ação com excesso de poderes ou com infração à lei, contrato ou estatuto, nem sonegação, fraude ou conluio.

No que tange à ocorrência de sonegação, tal questão foi abordada no subitem anterior deste voto, restringindo-se, portanto, a presente análise à configuração ou não da responsabilização tributária.

A Fiscalização se posicionou nos seguintes termos (fl. 10.487 a 10.489):

6- DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA:

6.1- A redação do art. 135, inciso III, da Lei n.º 5.172/66 (CTN), dispõe sobre a responsabilidade dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

“Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”

6.2- No caso sob análise, a responsabilidade pelos créditos tributários constituídos na presente ação fiscal, nos termos do art. 135, inciso III, retro, é imputável aos sócios administradores da Transportadora Massa Costa Ltda., à época do cometimento das infrações, **cujas atribuições, nos termos definidos pelo Contrato Social, estavam diretamente relacionadas aos atos praticados com infração à legislação tributária.**

6.3- A 23ª alteração do Contrato Social registrada em 27/02/2013 na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, em sua cláusula 3ª dispõe acerca da administração da sociedade.

“3- Da administração da sociedade:

3.1- Os sócios deliberam que a administração da geral da sociedade poderá ser exercida por administradores não sócios conforme artigo 1.061, Lei 10406/02 Código Civil.

3.2- **A administração geral da sociedade continua sendo exercida pelos sócios Reinaldo Elias da Costa e Creusa Massa da Costa**, os quais não estão condenados por nenhum crime, cuja pena vede o exercício da administração desta sociedade empresária, conforme artigo 1.011 § 10 Lei 10.406/02 Código Civil, assinado sempre em conjunto ou isoladamente.

3.3- O uso da firma ou denominação social caberá aos sócios administradores que o farão em conjunto e/ou isoladamente.

3.4- Os administradores não poderão fazer-se substituir no exercício de suas funções, podendo, quando necessário, outorgar procurações da sociedade sempre por instrumento público, para fins específicos e por prazo determinado. Nos casos de outorga a patronos de causas judiciais, poderão fazer por instrumento particular, quando a causa não exigir modo diverso.

3.5- É vedado o uso da firma ou denominação social em negócios estranhos ao seu objeto, sobretudo em favor de terceiros, tais como: fianças, abonos, saques de favor, comprometendo-se os sócios a reservarem seus avais pessoais em benefício das sociedades de que fazem parte.

3.6- **Os administradores, que ficam dispensados de prestar caução em sua administração, terão precipuamente as funções inerentes à denominação do cargo**, mas poderão distribuir entre si, internamente, as suas funções, sempre de forma que um possa suprir o eventual impedimento do outro, independentemente de qualquer formalidade.

(...)”

6.4- A 24ª alteração do Contrato Social registrada em 25/03/2013, na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, reproduz em sua cláusula 3ª, as atribuições dos administradores da Transportadora Massa Costa Ltda., conforme disposto na 23ª alteração do Contrato Social.

6.5- **O poder decisório de cumprir com as obrigações estabelecidas pela legislação tributária e proceder ao recolhimento dos tributos devidos pela sociedade decorrem diretamente das atribuições de direção geral da sociedade** e prática dos demais atos de administração que se enquadrem dentro dos objetivos da sociais, conforme estabelecido na cláusula 3ª do Contrato Social retro transcrita, de forma que os sócios em exercício da administração da sociedade, ao praticarem **atos de gestão com infração de lei**, no caso a tributária, tornam-se **pessoalmente responsáveis pelos**

créditos tributários constituídos e decorrentes das infrações apuradas no presente procedimento fiscal.

6.6- Estabelecida a responsabilidade pessoal dos sócios administradores pelos créditos tributários constituídos no procedimento fiscal, com fundamento no art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66 (CTN), resta proceder à qualificação de cada um deles à época do cometimento das infrações tributárias, restringindo-se a responsabilidade ao período em que estiveram no exercício do cargo, conforme demonstrado a seguir:

1- **Reinaldo Elias da Costa**, (...), **sócio administrador**, sendo pessoalmente responsável pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias constituídas no presente procedimento fiscal, cujos fatos geradores incorreram no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2016;

2- **Creusa Massa da Costa**, (...), **sócia administradora**, sendo pessoalmente responsável pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias constituídas no presente procedimento fiscal, cujos fatos geradores incorreram no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2016.

Considerando o teor do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito no excerto supra, constata-se que é pessoal a responsabilidade dos representantes da pessoa jurídica pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Conforme apurado no subitem III.8 supra, a infração de lei restou demonstrada, não se vislumbrando, portanto, possibilidade de se afastar a responsabilidade solidária, pois é o próprio CTN que assim estipula.

Esse, inclusive, é o entendimento da totalidade dos membros da CSRF que, no acórdão nº 9303-009.203, de 18/07/2019, assim decidiu:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 29/10/2009, 11/12/2009, 27/01/2010

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS ADMINISTRADORES.
IMPUTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Correta a imputação de responsabilidade tributária solidária ao sócio administrador da pessoa jurídica, por terem agido com infração à legislação tributária. Restou demonstrado, de forma inequívoca, o interesse comum na situação que caracteriza o fato gerador (art. 124, inciso I, do CTN), bem como que o sócio administrador exorbitou os limites legais de sua atuação, resultando os atos em obrigações tributárias (art. 135 do CTN).

Nesse sentido, mantém-se a responsabilidade dos sócios administradores pelo crédito tributário destes autos.

V. Conclusão.

Diante de todo o exposto acima, voto por negar provimento aos recursos voluntários interpostos pelos sócios administradores, por rejeitar as preliminares de nulidade e por dar parcial provimento ao recurso da Transportadora Massa Costa Ltda. nos seguintes termos:

a) o reconhecimento dos créditos na apuração das contribuições não cumulativas encontra-se dependente da observância dos requisitos legais, dentre os quais (i) a sua comprovação com base na escrita contábil-fiscal e nos documentos que a lastreiam, (ii) as aquisições dos bens e serviços geradoras de crédito são somente aquelas operadas junto a pessoas jurídicas domiciliadas no País (art. 3º, §§ 2º, inciso I, e 3º, incisos I e II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), (iii) existência de pagamento das contribuições na aquisição dos bens e serviços utilizados como insumos, bem como em relação aos demais autorizados pela lei (art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003) e (iv) tratando-se de bem ou serviço que acarrete, nos bens do ativo imobilizado em que aplicados, aumento de vida útil superior a um ano, o crédito somente poderá ser aproveitado com base nos encargos de depreciação ou amortização (art. 3º, § 1º, inciso III, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), mas desde que comprovada a sua escrituração nesses termos e desde que se refira, sendo o caso, a máquinas e equipamentos utilizados na atividade principal do Recorrente (art. 3º, inciso VI, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003);

b) reconhecer o direito a crédito na aquisição de combustíveis, material para manutenção, serviços de manutenção da frota, serviços de carga e descarga, pneus e conserto de pneus;

c) reconhecer o direito a crédito quanto aos gastos com pedágios, seguro da frota, seguro da carga, locação de veículos e fretes e carretos contratados junto a terceiros para reforço da frota;

d) reconhecer o direito a crédito em relação aos gastos com aluguéis de prédios, locação de máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa, com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica e com os encargos de depreciação decorrentes da conservação e reparos de edificações utilizadas nas atividades da empresa;

e) reconhecer o direito a crédito em relação aos dispêndios com rastreamento (“Monitoramento Autotrac”, bem como telefones e informações/cadastro utilizados nessa atividade), mas desde que decorrentes de exigência legal ou contratual;

f) o ICMS não compõe a base de cálculo da Cofins e da Contribuição para o PIS.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

