



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

Processo nº 11080.733400/2011-30
Recurso nº 11.080.733400201130 Voluntário
Acórdão nº **3301-001.788 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de março de 2013
Matéria PIS e COFINS - AIs
Recorrente TNT MERCÚRIO CARGAS E ENCOMENDAS EXPRESSAS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2011

DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE.

Não provada violação das disposições contidas nas normas reguladoras do processo administrativo fiscal, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.

DECISÃO RECORRIDA. DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO.

O restabelecimento dos valores dos créditos glosados somente sobre os custos comprovados documentalmente e a manutenção das glosas sobre os não comprovados não configura cerceamento do direito de defesa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2011

INSUMOS. CUSTOS. CRÉDITOS. DEDUÇÃO.

Os custos pagos a pessoas jurídicas, incorridos com pedágios de veículos próprios e de terceiros, seguros de cargas (aéreos, rodoviários, contra roubos), com emplacamento de veículos de transportes de cargas, com alugueis de veículos de transporte de cargas, com serviços de escolta, com armazenagem e estadia de veículos e de cargas transportadas, despesas de viagens com cargas, telefones/motoristas, despesas com vigias e segurança, com serviços de monitoramento via satélite e rastreamento, excluídos os custos de aquisições de aparelhos, e com aluguel de softwares constituem insumos da prestação de serviços de transportes e geram créditos dedutíveis da contribuição apurada mensalmente sobre o faturamento.

CUSTOS. SUBCONTRATAÇÃO DE TRANSPORTE DE CARGA. PESSOAS JURÍDICAS.

Os custos incorridos com a contratação de serviços de transporte de cargas, com pessoas jurídicas, escriturados e comprovados, mediante notas fiscais de

prestação de serviços, geram créditos de PIS não cumulativo, dedutíveis da contribuição apurada mensalmente.

CUSTOS. SUBCONTRATAÇÃO DE TRANSPORTE DE CARGA. PESSOAS FÍSICAS.

A pessoa jurídica transportadora de cargas que subcontratar serviços de transporte de cargas com pessoas físicas poderá apurar créditos de PIS sobre os pagamentos efetuados por tais serviços, à alíquota de 1,2375 %, passíveis de dedução da contribuição devida mensalmente.

DESPESAS. CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

As despesas incorridas com serviços de EDI, teleconsultas, telefones, exceto telefones com motoristas, aluguéis diversos, manutenção de prédios e equipamentos, com viagens não identificadas e com seguros de veículos não utilizados no transporte de carga e seus emplacements não constituem insumos da prestação de serviços de transporte de cargas e não geram créditos dedutíveis da contribuição apurada mensalmente sobre o faturamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2011

CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITOS. DEDUÇÃO.

Os custos pagos a pessoas jurídicas, incorridos com pedágios de veículos próprios e de terceiros, seguros de cargas (aéreos, rodoviários, contra roubos), com emplacements de veículos de transportes de cargas, com alugueis de veículos de transporte de cargas, com serviços de escolta, com armazenagem e estadia de veículos e de cargas transportadas, despesas de viagens com cargas, telefones/motoristas, despesas com vigias e segurança, com serviços de monitoramento via satélite e rastreamento, excluídos os custos de aquisições de aparelhos, e com aluguel de softwares constituem insumos da prestação de serviços de transportes e geram créditos dedutíveis da contribuição apurada mensalmente sobre o faturamento.

CUSTOS. SUBCONTRATAÇÃO DE TRANSPORTE DE CARGA.

Os custos incorridos com a contratação de serviços de transporte de cargas, com pessoas jurídicas, escriturados e comprovados mediante notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos de Cofins não cumulativa, dedutíveis da contribuição apurada mensalmente.

CUSTOS. SUBCONTRATAÇÃO DE TRANSPORTE DE CARGA. PESSOAS FÍSICAS.

A pessoa jurídica transportadora de cargas que subcontratar serviços de transporte de cargas com pessoas físicas poderá apurar créditos de Cofins não cumulativa sobre os pagamentos efetuados por tais serviços, à alíquota de 5,70 %, passíveis de dedução da contribuição devida mensalmente.

DESPESAS. CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

As despesas incorridas com serviços de EDI, teleconsultas, telefones, exceto telefones com motoristas, aluguéis diversos, manutenção de prédios e equipamentos, com viagens não identificadas e com seguros de veículos não utilizados no transporte de carga e seus emplacements não constituem

insumos da prestação de serviços de transporte de cargas e não geram créditos dedutíveis da contribuição apurada mensalmente sobre o faturamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2011

MULTA DE OFÍCIO

Nos lançamentos de ofício, para constituição de créditos tributários, incide multa punitiva calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição lançados, segundo a legislação vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator e do Redator designado conselheiro Antônio Lisboa Cardoso. Vencidos os conselheiros José Adão Vitorino de Moraes (Relator) e Rodrigo da Costa Pôssas, que proviam o recurso em menor extensão. O advogado da Recorrente fez sustentação oral.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes – Relator

(assinado digitalmente)

Antônio Lisboa Cardoso– Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Possas, Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Paulo Guilherme Déroulède e Andréa Medrado Darzé.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ Porto Alegre que julgou procedente, em parte, a impugnação interposta contra os lançamentos das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), ambas com incidência não cumulativa, referentes aos fatos geradores dos meses de competência de janeiro de 2007 a junho de 2011.

Os lançamentos decorreram da falta e/ ou insuficiência de declaração/ pagamento das contribuições devidas, apuradas com base nos balancetes contábeis e no Dacon, da falta de tributação de algumas receitas e da utilização indevida de créditos daquelas contribuições, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de cada um dos autos de infração.

Inconformada com a exigência dos créditos tributários, a recorrente impugnou os lançamentos, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

“Argumenta que todas as glosas de valores de créditos são incorretas, pois estes são insumos para a atividade da contribuinte, bem como as receitas tributadas de ofício já foram objeto de tributação no respectivo período pela litigante.

Continua sua defesa historiando o PIS e a Cofins, ambos não cumulativos, relatando que a não cumulatividade destas contribuições está prevista no art.195 da Constituição, cuja instituição ocorreu pelas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, nas quais havia previsão da tributação das receitas (débitos), que seriam compensadas com créditos decorrentes dos insumos utilizados pelos contribuintes.

Abordando a não cumulatividade do PIS e da Cofins, alega que a obtenção da receita deve ser considerada em relação a todos os elementos que são relevantes a esta obtenção, não podendo ser restringido pela IN SRF 247/2002, com alteração pela IN SRF nº 358/2003, pois esta se fundamenta em impostos indiretos como o IPI e o ICMS, que não confundem com as contribuições em apreço. No caso de prestação de serviços de transporte de cargas no território nacional e internacional, como é o caso da contribuinte, todos os custos e despesas relacionados à obtenção da receita devem ser considerados, conforme solução de consulta, da 8ª Região Fiscal, em processo administrativo, bem como pelo art. 66, §5º, Inciso II, alínea “a” e “b” da IN SRF 247/2002, com alteração pela IN SRF nº 358/2003.

Por isso, não concorda com as glosas efetuadas pela Autoridade Fiscal, fazendo a descrição de cada conta de custo ou despesa, com a justificativa de sua realização, conforme enumeração abaixo:

1. Subcontratação dos serviços de transporte (participação nos fretes) a contribuinte optou por organizar-se por meio de concessão de franquias, sendo as franqueadas contratadas para executar os serviços de coletas e entregas de mercadorias aos clientes da contribuinte, tendo os pagamentos para os franqueados considerados como despesas, lançadas na conta contábil “Participação nos Fretes (comissão de franqueados), de rubrica nº 41125.01. Logo, como as franquias seriam uma forma de subcontratação de serviços de transporte, tendo os valores dos serviços pagos sob a forma de comissão, conforme documentação juntada, devem ser aceitas como insumo, haja vista soluções de consultas da SRF reconhecendo o direito de crédito para as operações de subcontratação de transporte.

2. Despesas com seguro de cargas – a contribuinte alega que as despesas com seguros, lançadas nas contas contábeis nº 41124.01, 41124.02, 41124.03 e 42224.02, são essenciais à realização da atividade social, haja vista que servem para a proteção da carga, seja via aérea ou rodoviária, cuja obrigação consta nos contratos com os clientes, bem como na Lei Federal nº 11.442/2007, em seu art. 13, e no Decreto Lei nº 73/1966. Traz solução de consulta favorável ao seu entendimento.

3. Despesas com pedágio – é alegado que as despesas com pedágio, classificadas como “Pedágio Terceiros” e “Pedágio Frota Própria” (contas contábeis nº 41133.08 e 41133.07) são essenciais à consecução das atividades de transporte, sendo que não são reembolsáveis, diretamente, por seus clientes. Ainda informa que os valores pagos de pedágio não utilizam o benefício do art. 2º da Lei 10.209/2001 (vale pedágio), que impossibilitaria a apropriação para fins de crédito da contribuição. Traz soluções de consulta favoráveis ao seu entendimento.

4. Despesas com locação de veículos, empilhadeiras e outros bens – é argumentado que as despesas com aluguéis de veículos (conta contábil 41141.04), de veículos locados (contas contábeis 41133.15 e 41133.18) e de aluguéis diversos (contas contábeis 41141.02 e 41141.03) são necessárias às operações da contribuinte. A locação de veículos está intimamente ligada à atividade da empresa

(transporte de cargas), conforme notas fiscais apresentadas. Da mesma forma, o aluguel de máquinas e equipamentos são o instrumental para a prestação do serviço, sendo comprovadas conforme notas fiscais juntadas aos autos.

Por sua vez, na conta contábil intitulada alugueis diversos, há a locação de empilhadeiras, esteiras transportadoras e outros equipamentos para a alocação de carga nos veículos da contribuinte, de acordo com documentação juntada aos autos. Traz solução de consulta favorável ao seu entendimento. Aliás, explica que também utilizou os valores de “alugueis” de software, por ter adquirido licença para uso de programas de computadores, que estão vinculados aos objetivos sociais da empresa, conforme notas fiscais.

5. Serviço de escolta, rastreamento e monitoramento via satélite – é alegado que as rubricas correspondentes aos serviços de escolta (conta contábil nº 41133.10), serviços de rastreamento (conta contábil nº 41133.11), monitoramento via satélite (conta contábil nº 41142.02) e vigias e segurança (conta contábil nº 41145.05) são necessárias à empresa e devem ser consideradas insumos, haja vista a necessidade destes gastos para a realização das atividades da empresa. Traz solução de consulta favorável ao seu entendimento.

6. Serviço de EDI, teleconsulta e telecomunicação da frota – a contribuinte alega que foram glosadas injustificadamente as despesas com serviços de EDI (contas contábeis nºs. 42143.03 e 41142.04), teleconsultas (contas contábeis nºs. 41142.05 e 42143.04), telefones motorista (conta contábil nº 41133.14), telefones celulares (conta contábil nº 41142.06), telefones Brasil Telecom (conta contábil nº 41142.07), telefones Embratel (conta contábil nº 41142.09), telefones Telefônica/Intelig (conta contábil nº 41142.10) e telefones Telemar (conta contábil nº 41142.11).

Argumenta que na teleconsulta são lançadas as despesas com a manutenção dos sistemas de informação dos dados dos motoristas, transportadores comerciais e outras pessoas físicas vinculadas à atividade de transporte em geral. Da mesma forma, os serviços de EDI são essenciais à troca de informações e devido à exigência de clientes da empresa. Também alega que a telefonia móvel serve aos fins de comunicação, devendo ser aceita como insumo.

7. Despesa com emplacamento é alegado que as despesas com emplacamento, englobando a aquisição e alteração de placas, além dos despachantes, devem ser aceitas como insumo, pois consistem em acessório principal de seus veículos.

8. Despesa com armazenagem a contribuinte argumenta que as despesas com a conta de armazenagem e estadia (conta contábil 41141.05), bem como despesas com viagens com carga (conta contábil 1113.02), tendo em vista que o objeto social da empresa é composto por atividades de armazém geral, devem ser aceitas, porque são essenciais ao acondicionamento das cargas nas paradas das viagens.

Mesmo que não constassem do objeto social da empresa, as despesas com armazenagem deveriam ser insumos, segundo solução de consulta sobre o tema.

9. Despesas com rastreadores – é contestada a glosa das despesas com aquisição e manutenção dos rastreadores, contas contábeis nºs 41143.06 e 41142.02, haja vista que este bem compõe o serviço de segurança da empresa. Traz solução de consulta que fundamentaria a inclusão como insumo.

Após as glosas, a contribuinte alega a impropriedade da tributação de ofício sobre as “receitas diversas”, conta contábil nº 31121.06, pois conforme Dacons e

Darfs, tais valores foram submetidos à tributação pela contribuinte. Tais receitas estariam contidas no item “demais receitas” e submetidas à tributação pela alíquota do PIS e da Cofins, conforme Dacons juntadas aos autos, tendo reflexo direto nos Darf’s pagos no período. Por isso, solicita o cancelamento desta exigência.

Posteriormente, contesta a aplicação da multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), pois têm nítido caráter confiscatório, afrontando ao art.150, inciso IV, da Constituição, que proclama que não se pode utilizar tributo com efeito de confisco. Igualmente, haveria afronta ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e propriedade. Apresenta jurisprudência para fundamentar seu pleito, bem como informa que há um processo no STF que esta sendo apreciado pelo rito da repercussão geral, sendo que a alíquota em questionamento seria de 20% (vinte por cento), inferior a aplicada no lançamento de ofício.

Visando esclarecer o litígio, este órgão julgador solicitou, através do Despacho 11 – 2ª Turma da DRJ/POA, de fls.1446/1447, que a DRF de origem fizesse diligência para verificar a ocorrência de tributação nas Dacons sobre as “receitas diversas e salvados”, fato que configuraria em tributação indevida neste processo.

A DRF de origem analisou os fatos e documentos e se pronunciou no Termo de Comunicação e Ciência, de fls.1.466/1.468. Neste, foi reconhecido que foi oferecido à tributação as receitas decorrentes de receitas diversas e receitas com salvados, conforme o alegado pela contribuinte, e apresenta os valores que deveriam ser mantidos após o cancelamento destas receitas, fundamentado nos demonstrativos mensais de fls.1.452/1.465.

Devidamente cientificada, em 03/04/2012, a contribuinte apresenta nova impugnação, em 25/04/2012, de fls. 1.471/1.516. Nesta, concorda com a conclusão da DRF de origem sobre o cancelamento da tributação de ofício sobre as receitas decorrentes de receitas diversas e receitas com salvados. Entretanto, entendendo que a diligência solicitada por esta DRJ tenha concedido o direito para renovar a impugnação contra toda o Auto de Infração, a contribuinte reitera sua defesa contra as glosas de valores que resultaram no lançamento e não foram objetos da diligência, inclusive solicitando prazo para a juntada da documentação que instruiu a primeira impugnação, caso seja necessário para o julgamento.”

Analisada a impugnação, aquela DRJ julgou-a procedente, em parte, conforme Acórdão nº 10-38.775, datado de 31 de maio de 2012, às fls. 1.521/1.547, sob as seguintes ementas:

*“CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA
CONCESSÃO SEGUNDO PREVISÃO E REGULAMENTAÇÃO.*

Os créditos da contribuição não cumulativa devem ser concedidos e negados nos termos da previsão legal e regulamentação normativa sobre o assunto.

*INCONSTITUCIONALIDADE ILEGALIDADE INAPRECIAÇÃO
NA ESFERA ADMINISTRATIVA COMPETÊNCIA DO PODER
JUDICIÁRIO.*

A argüição de inconstitucionalidade ou ilegalidade não pode ser apreciada na esfera administrativa porque é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

*TRIBUTAÇÃO DA RECEITA EM DUPLICIDADE
CANCELAMENTO.*

Havendo tributação de receitas em duplicidade, pois já tinham sido oferecidas à tributação pela contribuinte e foram tributadas novamente no Auto de Infração, deve-se cancelar o lançamento equivocadamente fundamentado.”

Cientificada dessa decisão, a recorrente interpôs o recurso voluntário (fls. 1.585/1.646), requerendo, em preliminar, a sua nulidade, sob o argumento de cerceamento de defesa pelo fato de a autoridade julgadora de primeira instância ter admitido o restabelecimento dos valores dos créditos glosados somente sobre os custos documentalmente comprovados; e, no mérito, as mesmas razões expendidas na impugnação, ou seja, que tem direito de apurar créditos de PIS e Cofins sobre os custos incorridos e contabilizados sob as seguintes rubricas e contas contábeis: I – Pedágio Terceiros e Frota Própria (41133.07 e 41133.08); II – Seguros de Cargas Aéreas, Rodoviárias e de Roubos (41124.01, 41124.02, 41124.03 e 42224.02); III – Participações nos Fretes (41125.01); IV – Emplacamento (41133.03); V – Aluguel de Veículos (41141.04); VI – Veículos Locados (41133.18 e 41133.15); VII – Serviço de Escolta (41133.10); VIII – Armazenagem e Estadia (41141.05); IX – Monitoramento via Satélite (41142.02); X – Serviços de EDI (41142.04 e 42143.03); XI – Serviço de Rastreamento (41133.11); XII – Aluguel de Softwares (41141.03); XIII – Despesas com Viagens com Cargas (41133.02); XIV – Telefones Motorista (41133.14); XV – Teleconsultas (41142.05 e 42143.04); XVI – Vigias e Segurança (41145.05); XVII – Manutenção Predial (42142.02); XVIII – Manutenção de Rastreadores (41143.06); XIX – Telefones Celulares (41142.06); XX – Telefones Brasil Telecom (41142.07); XXI – Telefones Embratel (41142.09); XXII – Telefones Telefônica/Intelig (41142.10); XXIII – Telefones Telemar (41142.11); XXIV – Seguro e Veículos (41133.09); XXV – Aluguel de Softwares (41141.03); e XXVI – Aluguéis Diversos (41141.02), por constituírem insumos de sua prestação de serviços nos termos das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003. Contestou também a multa de ofício, alegando efeito confiscatório e afronta ao inciso IV do art. 150, da Constituição Federal.

Para fundamentar seu recurso, expendeu, às fls. 1.590/1.645, extenso arrazoado sobre: I – Preliminares; I.1. Nulidade da Decisão de Primeira Instância; I.2 – Denominação das Contas Contábeis; II – Da não Cumulatividade do PIS e Cofins – Adequação das Despesas Glosadas ao Conceito de Insumo; II.1 – Da Subcontratação dos Serviços de Transporte; II.2 – Das Despesas com Seguros de Cargas; II.3 – Das Despesas com Pedágios; II.4 – Despesas com Locação de Veículos, Empilhadeira e Outros Bens; II.5 – Serviços de Escolta, Rastreamento e Monitoramento via Satélite; II.6 – Serviços EDI, Teleconsultas e Telecomunicações das Frotas; II.7 – Despesas com Emplacamento; II.8 – Despesa com Armazenagem; II.9 – Despesas com Rastreadores; e, III – Do Caráter Confiscatório da Multa.

É o relatório.

Voto Vencido

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim, dele conheço.

A suscitada preliminar de nulidade da decisão recorrida, sob o argumento de cerceamento de defesa, pelo fato de a autoridade julgadora de primeira instância ter admitido o

restabelecimento dos valores dos créditos glosados somente sobre os custos documentalmente comprovados não tem amparo legal.

O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 59, inciso II, assim dispõe quanto à nulidade de decisões:

Art. 59 - São nulos:

(...);

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

No presente caso, a decisão recorrida foi proferida pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ Porto Alegre, colegiado competente para apreciar a impugnação interposta e julgar sua procedência ou não, nos termos do art. 25, I, daquele decreto.

Quanto à apresentação de documentos, comprovando a natureza dos custos cujos créditos foram glosados pelo autuante e contestados na impugnação, o ônus é da recorrente, conforme determina o art. 16 do referido decreto que assim dispõe:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

[...];

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...].”

Também, segundo a Lei nº 5.869, de 11/01/1973 (Código de Processo Civil), art. 333, o ônus da prova é de quem alega, assim dispondo:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

[...];

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”

Dessa forma, não há que se cogitar da nulidade da decisão recorrida pelo fato de autoridade julgadora de primeira instância ter restabelecido as glosas somente dos valores dos créditos cujo direito foi comprovado documentalmente.

No mérito, as questões se restringem às glosas dos créditos apurados sobre os custos e despesas incorridos com: I – Pedágio Terceiros e Frota Própria (41133.07 e 41133.08); II – Seguros de Cargas Aéreas, Rodoviárias e de Roubos (41124.01, 41124.02, 41124.03 e 42224.02); III – Participações nos Fretes (41125.01); IV – Emplacamento (41133.03); V – Aluguel de Veículos (41141.04); VI – Veículos Locados (41133.18 e 41133.15); VII – Serviço de Escolta (41133.10); VIII – Armazenagem e Estadia (41141.05); IX – Monitoramento via Satélite (41142.02); X – Serviços de EDI (41142.04 e 42143.03); XI – Serviço de Rastreamento (41133.11); XII – Aluguel de Softwares (41141.03); XIII – Despesas com Viagens com Cargas (41133.02); XIX – Telefones Motorista (41133.14); XV – Teleconsultas (41142.05 e 42143.04); XVI – Vigias e Segurança (41145.05); XVII – Manutenção Predial (42142.02); XVIII – Manutenção de Rastreadores (41143.06); XIX – Telefones Celulares (41142.06); XX – Telefones Brasil Telecom (41142.07); XXI – Telefones Embratel (41142.09); XXII – Telefones Telefônica/Intelig (41142.10); XXIII – Telefones Telemar (41142.11); XXIV –

Seguro e Veículos (41133.09); XXV – Aluguel de Softwares (41141.03; e XXVI – Aluguéis Diversos (41141.02), e à multa de ofício, no percentual de 75,0 %.

As leis que instituíram a exigência do PIS e Cofins com incidência não cumulativa, assim dispõem:

- Lei nº 10.637, de 30/12/2002:

“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 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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...];

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

[...];

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. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

[...].

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

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

[...].

§ 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;

[...].”

Já a Lei nº 10.833, de 29/12/2003, estabelece:

“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 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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...];

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

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; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

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

[...].

§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: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)

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 e VII do caput, incorridos no mês;

[...].

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

[...];

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

§ 19. A empresa de serviço de transporte rodoviário de carga que subcontratar serviço de transporte de carga prestado por: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - pessoa física, transportador autônomo, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...].

§ 20. Relativamente aos créditos referidos no § 19 deste artigo, seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor dos mencionados pagamentos, de alíquota correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) daquela constante do art. 2º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vigência)

[...].”

No presente caso, a recorrente tem como objetivo social e econômico a prestação de serviços de transportes de cargas.

Assim, de conformidade com os dispositivos legais citados e transcritos, os custos incorridos com as seguintes rubricas e códigos contábeis: (a) Pedágio Terceiros e Frota Própria (41133.07 e 41133.08); (b) – Seguros de Cargas Aéreas, Rodoviárias e de Roubos (41124.01, 41124.02, 41124.03 e 42224.02); (c) – Emplacamento (41133.03), exclusivamente de veículos utilizados no transporte de cargas; (d) – Aluguel de Veículos (41141.04), exclusivamente de transporte de cargas; (e) – Serviço de Escolta (41133.10); (f) – Armazenagem e Estadia (41141.05); (g) – Monitoramento via Satélite (41142.02); (h) – Serviço de Rastreamento (41133.11); (i) – Aluguel de Softwares (41141.03); (j) – Manutenção de Rastreadores (41143.06); e, (l) – Seguro e Veículos (41133.09), geram créditos de PIS e Cofins, ambas com incidência não cumulativa, dedutíveis das contribuições apuradas sobre o faturamento mensal.

Todos esses custos integram o custo dos serviços prestados (CSP) pela recorrente e, portanto, se enquadram no conceito de insumos da prestação de serviços de transporte de cargas, nos termos dos dispositivos legais citados e transcritos anteriormente.

Já os custos com incorridos com: (a) – Serviços de EDI (41142.04 e 42143.03); (b) – Telefones Motorista (41133.14); (c) – Teleconsultas (41142.05 e 42143.04); (d) – Vigias e Segurança (41145.05); (e) – Manutenção Predial (42142.02); (f) – Telefones Celulares (41142.06); (g) – Telefones Brasil Telecom (41142.07); (h) – Telefones Embratel (41142.09); (i) – Telefones Telefônica/Intelig (41142.10); e, (j) – Telefones Telemar (41142.11); não integram os custos dos serviços prestados (CSP) pela recorrente e, portanto, não se enquadram no conceito de insumos e não geram créditos do PIS e da Cofins.

Os custos com (a) Despesas com Viagens com Cargas (41133.02) e (b) Aluguéis Diversos (41141.02), no presente caso não integram o custos dos serviços prestados e, portanto, não geram créditos de PIS e Cofins. Em seu recurso voluntário, a recorrente não informou a natureza destas despesas. As despesas com viagens identificadas no recurso voluntário já foram reconhecidas sob outras rubricas e códigos contábeis, assim como as despesas com aluguéis de veículos. As despesas com “aluguéis diversos”, segundo consta do

recurso, se referem a equipamentos de terraplanagem, máquinas automáticas e equipamentos de segurança. Tais despesas não integram o custos dos serviços de transportes de cargas.

Quanto aos custos de “Participações nos Fretes, conta 41125.01”, segundo demonstrado nos autos, trata-se de custos de subcontratação de serviços de transportes com franqueados, envolvendo a coleta e entregas de mercadorias, conforme comprovam as cópias dos contratos às fls. 145/269.

Assim, os custos dos serviços de subcontratação de transporte de cargas escriturados na rubrica “Participações nos Fretes, conta 41125.01, devidamente comprovados, mediante notas fiscais, se enquadram no conceito de insumos, nos termos dos incisos II dos art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, e, portanto, geram créditos básicos de PIS e Cofins, dedutíveis das contribuições apuradas sobre o faturamento mensal.

Já os custos com “Veículos Locados 41133.15” se referem às sub contratação de serviços de transporte de cargas com pessoas físicas, envolvendo também coleta e entrega de mercadorias.

O crédito sobre os custo de serviços de transporte de carga sub contratado com pessoa física, para as empresas deste setor, foi instituído por meio da Lei nº 11.051, de 30/12/2004, com vigência a partir de 1º de abril de 2005, com a inclusão dos § 19, inciso I, e do § 20, no art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003, citados e transcritos anteriormente. Por força do disposto no art. 15, inciso II, desta lei, aplica-se ao PIS aquele crédito. O valor do crédito, conforme disposto no § 20, será determinado mediante aplicação, sobre o valor dos mencionados custo, de alíquota correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) daquela constante do art. 2º daquela Lei.

Dessa forma, a recorrente faz jus aos créditos de PIS e Cofins, ambos com incidência não cumulativa, sobre os custos incorridos com a sub contratação dos serviços de transportes de cargas com pessoas físicas, escriturados e contabilizados na conta “Veículos Locados, conta 41133.15”, calculados às alíquotas de 1,2375 % e 5,7000 %, respectivamente.

Finalmente, quanto à multa de ofício, sua exigência e percentual estão determinados na Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que assim dispõe:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...);

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...).”

A multa no lançamento de ofício tem como objetivo punir o sujeito passivo pela prática de infrações tributárias (falta de lançamento, de declaração e de pagamento da contribuição). Não há amparo, no âmbito administrativo, para reduzir ou altear, por critérios meramente subjetivos, o percentual fixado em lei.

Considerações sobre a graduação da penalidade, no caso, não se encontram sob a discricionariedade da autoridade administrativa, uma vez definida objetivamente pela lei, não dando margem a conjecturas atinentes à ocorrência de efeito confiscatório.

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito de a recorrente apurar créditos de PIS e Cofins, ambas com incidência não cumulativa, sobre os custos escriturados e contabilizados sob as contas e códigos a seguir discriminados, efetivamente comprovados, mediante documentação hábil (notas fiscais): (a) Pedágio Terceiros e Frota Própria (41133.07 e 41133.08); (b) – Seguros de Cargas Aéreas, Rodoviárias e de Roubos (41124.01, 41124.02, 41124.03 e 42224.02); (c) – Emplacamento (41133.03), exclusivamente de veículos utilizados no transporte de cargas; (d) – Aluguel de Veículos (41141.04), exclusivamente de transporte de cargas; (e) – Serviço de Escolta (41133.10); (f) – Armazenagem e Estadia (41141.05); (g) – Monitoramento via Satélite (41142.02); (h) – Serviço de Rastreamento (41133.11); (i) – Aluguel de Softwares (41141.03); (j) – Manutenção de Rastreadores (41143.06); (l) – Seguro e Veículos (41133.09), e, (m) – Participações nos Fretes, conta 41125.01, às alíquotas de 1,65 % e 7,60 %, respectivamente, e, ainda, créditos sobre a conta Veículos Locados 41133.15 (sub contratação com pessoas físicas, às alíquotas de 1.2375 % e 5,70 %, respectivamente, cabendo à autoridade administrativa competente, restabelecer os valores das glosas sobre tais custos e retificar os valores das parceladas lançadas, exigindo os valores retificados, acrescidos das cominações legais, multa de ofício, no percentual de 75,0 %, e juros de mora à taxa Selic.

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

Voto Vencedor

Antônio Lisboa Cardoso– Redator designado

Peço vênia para divergir do ilustre Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, pois, embora o v. voto tenha reconhecido o direito creditório sobre a maioria das atividades desenvolvidas pela empresa, todavia deixou de reconhecê-lo em relação a outras atividades essenciais para o desenvolvimento das atividades da recorrente, como ocorreu, no caso, com os itens m (a) Despesas com Viagens com Cargas (41133.02); (b) – Telefones Motorista (41133.14); e, (d) – Vigias e Segurança (41145.05), os quais entendo que devemos igualmente reconhecer o respectivo direito creditório.

Os referidos custos são essenciais à atividade desenvolvida pela Recorrente, tratando-se de custos devidamente comprovados e essenciais à atividade desenvolvida pela Recorrente, não justificando a exclusão do rol de custos capazes de gerar créditos dedutíveis das Contribuições PIS e Cofins não-cumulativos, conforme preconizam o art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002 e art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, em razão de constituírem insumos necessários à prestação de serviços prestados pela Recorrente aos seus respectivos clientes.

No caso não são quaisquer despesas operacionais que estão sendo reconhecidas como capaz de gerar créditos, mas tão somente aquelas intimamente vinculadas à atividade desenvolvida, no caso das despesas de viagens, não são genericamente, mas apenas aquelas com cargas, se assemelham aos custos com armazenagem e estadia.

Igualmente ocorre com as despesas com telefones com motoristas, se destinam ao acompanhamento das cargas transportadas, haja vista que aos motoristas são atribuídas obrigações que só podem ser alcançadas através do acompanhamento de uma central da empresa, apenas exemplificando, o denominado “estatuto do motorista” aprovado pela Lei nº 12.619/2012, criou uma série obrigações como parada obrigatória a cada quatro horas, jornada de trabalho não superior a onze horas diárias, de tal forma que o motorista tem que estar em constante contato com a base da empresa para poder cumprir à essas exigências, representa também segurança para o transporte e para o motorista, se equiparam também aos custos com monitoramento.

Em relação aos custos com Vigias e Segurança (41145.05), pagos a empresas de segurança, necessárias à manutenção e conservação dos produtos transportados, não diferenciam dos custos com serviços de escolta e rastreamento, também aceitos pelo i. Relator.

Em face do exposto, voto no sentido de ampliar o rol dos serviços capazes de gerar crédito, no caso, especialmente sobre as despesas de viagens com cargas (41133.02), telefones/motoristas (41133.14) e, despesas com vigias e segurança (41145.05), além daqueles itens já contemplados pelo Relator.

(assinado digitalmente)

Antônio Lisboa Cardoso– Redator designado

Processo nº 11080.733400/2011-30
Acórdão n.º **3301-001.788**

S3-C3T1
Fl. 1.729

CÓPIA