



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

Processo nº 13896.902361/2008-62
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3802-001.803 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 22 de maio de 2013
Matéria DCOMP Eletrônico - Pagamento a maior ou indevido
Recorrente Laser Systems Serviços de Informática e Microfilmagem Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003

PIS/PASEP. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS CALCULADOS A PARTIR DE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS, ASSIM COMO COM BASE EM CUSTOS E DESPESAS LEGALMENTE AUTORIZADOS. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO EM PARTE.

No regime de incidência não-cumulativa do PIS/Pasep, a Lei nº 10.637 de 2002 autoriza o desconto de créditos calculados com base em bens e serviços utilizados como insumos diretamente relacionados à atividade da empresa, bem como apurados a partir de custos e despesas passíveis de creditamento/desconto da contribuição, desde que satisfeitas as condições legais impostas pela norma em evidência.

Realidade em que a documentação acostada aos autos alicerçou o reconhecimento apenas em parte do direito de crédito relativo aos custos e despesas tipificados nas hipóteses legais autorizativas do desconto, notadamente prescritas nos incisos II, IV, V, VI e IX do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002, bem como no artigo 3º, § 1º, inciso III da mesma Lei, e ainda, no inciso IX do artigo 3º, combinado com o artigo 15 da Lei nº 10.833/2003.

Recurso ao qual se dá parcial provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso, na forma do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira e Paulo Sérgio Celani.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 8ª Turma da DRJ Campinas (fls. 25/29 do processo eletrônico), a qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada contra a não homologação de compensação de débito tributário com crédito decorrente de aduzido pagamento a maior de PIS referente ao período de apuração de março de 2003.

A negativa de homologação da compensação foi fundamentada na integral utilização do pagamento, alegado como superior ao devido, para a quitação do débito declarado pelo contribuinte na DCTF do primeiro trimestre de 2003, não restando, portanto, saldo creditório disponível passível de ser utilizado para a compensação desejada.

Inconformada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade onde alegou que equivocou-se quando do preenchimento da DCTF e da DACON do período, mas que tais declarações foram posteriormente retificadas e entregues, tornando-as compatíveis com os fatos e com a DIPJ 2003/2004.

Contudo, os argumentos aduzidos pela reclamante não foram acolhidos pela primeira instância sob o argumento de que a recorrente apresentou a retificação dos débitos quando já não mais beneficiada pela espontaneidade – já que a retificadora foi apresentada depois do decisório –, e ainda, por não ter comprovado o erro e, portanto, a liquidez e a certeza do crédito tributário alegado, a teor do disposto nos artigos 147 e 170 do CTN.

Cientificada da referida decisão em 08/12/2011 (vide AR de fls.32), a interessada, em 09/01/2012, apresentou o recurso voluntário de fls. 37/41, onde admite ter se equivocado quando da apuração do PIS no período. Ressalta que calculou a contribuição aplicando simplesmente a alíquota de 1,65% sobre a receita bruta, mas sem deduzir desse valor os descontos a que tinha direito por conta do regime da não-cumulatividade. Aduz, ainda, que quando da formalização da manifestação de inconformidade, acreditava ser suficiente a retificação das declarações DCTF e DACON, não sendo de seu conhecimento que a apresentação das retificadoras após o decisório não produziriam o efeito desejado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 31/05/2013 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 31/05/2013 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 07/06/2013 por REGIS XAVIER HOLAND

A

Impresso em 07/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Agora, ciente da necessidade de fazer prova de seu direito, apresenta demonstrativo de apuração do PIS onde considera o desconto de créditos em vista da incidência não-cumulativa da contribuição, conforme resumido na tabela abaixo:

A - Valor da contribuição apurada sobre a receita bruta	3.110,40
B - Valor do crédito a descontar (regime da não-cumulatividade)	2.198,28
C - Valor devido no período (= A – B)	912,12
D - Valor recolhido	3.141,96
E - Valor do crédito solicitado para compensação	2.229,84

A título de comprovação do direito reclamado, acosta aos autos planilha de apuração do crédito (fls. 43), DACTON retificadora (fls. 44/53) e DCTF retificadora (54/65) do primeiro trimestre de 2003, planilha onde são relacionados os documentos que segundo a recorrente dão direito a crédito do PIS (fls. 66/68) e cópias de notas fiscais, faturas, recibos de bens e serviços utilizados como insumos, de energia elétrica, de locação de equipamentos, extratos bancários com lançamentos de juros, demonstrativos de depreciações e de amortizações, etc., utilizados como base para apuração dos descontos segundo o regime não-cumulativo (ver fls. 69 e ss.).

Requer, finalmente, seja reformado o acórdão de primeira instância em vista da documentação apresentada.

É o relatório.

Voto

O recurso merece ser conhecido por preencher os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

Conforme relatado, a lide envolve aduzido direito creditório de R\$ 2.229,84 relativamente à retificação do valor do PIS efetivamente devido no mês de março de 2003, uma vez que a recorrente deixou de deduzir os descontos a que tinha direito por conta do regime da não-cumulatividade.

Com efeito, o regime da incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep foi instituído pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002 (conversão da Medida Provisória nº 66, de 2002), tendo passado a produzir efeitos, em relação à não-cumulatividade da referida contribuição, a partir de 1º de dezembro de 2002.

Ressalvadas as exceções legais, estão sujeitas à incidência não-cumulativa do PIS/Pasep (bem como da COFINS) as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são

equiparadas pela legislação do imposto de renda que apuram o IRPJ com base no lucro real, como, aliás, está declarado na DCTF retificadora (fls. 54/65).

A legislação pertinente ao regime autoriza, de fato, o desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos da pessoa jurídica, nos termos dos artigos 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. O cálculo do crédito é realizado mediante a aplicação das mesmas alíquotas específicas para o PIS/Pasep e para a COFINS sobre referidos custos, despesas e encargos (vide artigo 3º, § 1º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003). Referidas leis, em seus correspondentes artigo 3º, § 2º, fazem algumas ressalvas ao direito de creditamento em tela¹.

Para comprovar o direito creditório reclamado a recorrente acosta aos autos planilha de apuração do crédito (fls. 43), cujos valores inerentes à contribuição sobre a receita bruta (aplicação da alíquota de 1,65 %) (R\$ 3.110,40), crédito a descontar segundo regime da não-cumulatividade (R\$ 2.198,28) e PIS efetivamente devido (R\$ 912,12) correspondem aos montantes declarados na DACTON retificadora (fls. 44/53) e na DCTF retificadora (54/65) do período (primeiro trimestre de 2003). Tais declarações, decerto, por terem sido apresentadas somente depois do indeferimento da compensação vislumbrada, deverão vir acompanhadas de documentos que alicercem as informações ali consignadas.

Nesse sentido, a recorrente apresenta cópias de notas fiscais, cupons e recibos de bens e de serviços considerados como insumos, faturas de energia elétrica, de locação de equipamentos, extratos bancários (juros passivos), demonstrativos de depreciações e de amortizações, etc., os quais foram utilizados como base para apuração dos descontos segundo o regime não-cumulativo (ver fls. 69 e ss.).

A suplicante tem como objeto social a “*prestação de serviços de microfilmagem, processamento de dados, organização e administração de arquivos de documentos e almoxarifado*”, conforme contrato social acostado aos autos. A natureza das atividades exercidas pela interessada, diante dos custos e despesas retratados nos documentos anexados, revela, desde já, que existe, ao menos em parte, direito a desconto de créditos do PIS em vista do regime da não-cumulatividade, e, portanto, na mesma proporção, direito ao reconhecimento do crédito pelo pagamento a maior, já que o recolhimento da contribuição foi efetuado sem a utilização de nenhum desconto.

Antes, porém, de passar para o exame mais pontual das questões relevantes para a solução da contenda, ressalto que referida análise restringir-se-á aos aspectos normativos da lide, ou seja, à natureza das rubricas aduzidas como legítimas para fins de desconto da contribuição calculada sobre a receita bruta. Assim, deixo a parte relacionada à conferência documental e ao levantamento do crédito para a fase de execução do que ficar acordado por esta Turma, segundo os critérios de razoabilidade a serem adotados pela unidade responsável, ciente de que o montante total do crédito reclamado é de R\$ 2.229,84.

Feita a devida ressalva, passo a analisar as questões de direito necessárias para a solução do litígio.

¹ Assim, não dará direito a crédito o valor da mão-de-obra paga a pessoa física (hipótese prevista originariamente nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003), bem como (e agora incluídas pela Lei 10.865/2004) as quantias despendidas na aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, e aqui (isenção), quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição.

Em exame da tabela de apuração do crédito (fls. 66/68), bem como dos documentos anexados aos autos (fls. 69 e ss.), vê-se, de início, que o direito ao desconto dos créditos do PIS de fato existe, mas apenas parcialmente.

A atividade exercida pelo sujeito passivo, como já ressaltado, é a de *“prestação de serviços de microfilmagem, processamento de dados, organização e administração de arquivos de documentos e almoxarifado”*. Assim, com base na citada natureza empresarial, poderão ser admitidos como insumos, custos e despesas passíveis de creditamento/desconto do PIS os correspondentes dispêndios com bens e serviços diretamente relacionados à sua atividade, ou seja, correspondentes a reveladores, filmes, prestação de serviços de manutenção e reparo de máquinas e equipamentos, embalagens, iluminação, solventes, serviços de microfilmagem, material para impressão, produtos de informática, serviços de informática, etc.. Tais bens e serviços foram adquiridos de fornecedores cujos produtos/serviços vendidos guardam harmonia com as despesas e os custos necessários ao exercício da atividade empresarial da recorrente (Kodak, indústria de fitas para impressora, empresas de locação e manutenção de equipamentos, empresas de microfilmagem, de suprimento de informática, etc.).

Portanto, em vista do regime da não-cumulatividade do PIS, tais custos e despesas poderão ser consideradas para fins de dedução da contribuição calculada sobre a receita bruta, conforme autoriza o artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002, notadamente o disposto em seus incisos II, IV e VI.

O mesmo se pode afirmar em relação às despesas com energia elétrica, uma vez que o desconto de créditos calculados sobre a energia consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica é autorizado pelo inciso IX do artigo 3º da mesma lei. Também, os fretes nas operações de venda poderão ser admitidos para fins de desconto/creditamento do PIS, por força do disposto no inciso IX do artigo 3º, combinado com o artigo 15 (redação anterior à conferida pela Lei nº 10.865/2004) da Lei nº 10.833/2003.

Todavia, há alguns itens elencados na tabela de fls. 66/68 que não poderiam ter sido considerados para fins de desconto de créditos do PIS, por falta de comprovação ou de previsão legal nesse sentido. São eles: a) despesas com alimentos e refeições; b) contribuição institucional destinada à manutenção do CIEE; c) taxa referente à administração de estagiários (paga à Enterprise Solutions S/C Ltda.); d) material de escritório; e) material de limpeza; f) consultoria contábil; g) manutenção em sistemas de ar condicionado; h) comissão de vendas; i) provedor de internet; e, j) despesas em drogaria e outras cujos documentos não foram acostados aos autos (informado na tabela de apuração de cálculo da recorrente como "documento não localizado") ou que não tenham validade fiscal (meros recibos).

Também não podem ser deduzidas as despesas com combustíveis, pedágios e estacionamento, por falta de previsão legal. Especificamente em relação aos combustíveis – adquiridos junto a postos de abastecimento de veículos – a atividade exercida pela recorrente, associada à inexistência de prova capaz de demonstrar que os mesmos teriam a natureza de insumo, não permitem que como insumos tais produtos sejam assim considerados, única forma que autorizaria o correspondente desconto, como disposto no inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002.

Quanto aos juros passivos, o inciso V do artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002, na redação à época dos fatos vigente, também autorizava o desconto de créditos calculados sobre “*despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos e contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoas jurídicas, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES*” (redação dada pela Lei nº 10.684/2003, posteriormente modificada pela Lei nº 10.865/2004²).

Finalmente, relativamente a depreciação e amortização, a Lei nº 10.637/2002, em seu artigo 3º, § 1º, inciso III, admite o cálculo do crédito sobre encargos de depreciação e amortização “[...] dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput [...]”, ou seja, sobre

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;

Os demonstrativos de depreciação e de amortização acostados pela recorrente (fls. 167/168) dizem respeito a veículos, móveis e utensílios, computadores e periféricos, máquinas, equipamentos e instalações. Tais encargos, à exclusão dos veículos (uma vez não demonstrada sua utilização na atividade fim da empresa), poderão ser utilizados para fins de desconto, posto que autorizado pela norma acima citada.

Da conclusão

Com estas considerações, voto para **dar provimento em parte** ao recurso voluntário interposto pela interessada, no sentido de reconhecer o direito ao desconto de créditos do PIS calculados sobre os seguintes custos e despesas com:

- a) bens e serviços utilizados como insumos na sua atividade, conforme detalhes no corpo do voto;
- b) energia elétrica;
- c) juros passivos; e,
- d) depreciação e amortização, nos termos acima exarados.

Por falta de comprovação documental ou de previsão legal autorizativa, não poderão ser acatados para fins de desconto do PIS os pagamentos relativos a: a) despesas com alimentos e refeições; b) contribuição institucional destinada à manutenção do CIEE; c) taxa referente à administração de estagiários (paga à Enterprise Solutions S/C Ltda.); d) material de escritório; e) material de limpeza; f) consultoria contábil; g) manutenção em sistemas de ar condicionado; h) comissão de vendas; i) provedor de internet; e, j) despesas em drogaria e outras cujos documentos não foram acostados aos autos (informado na tabela de apuração de

² A redação atual do inciso permanece segundo alteração dada pela Lei nº 10.865/2004, que é a seguinte: “*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*”; Em 31/05/2013 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 31/05/2013 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 07/06/2013 por REGIS XAVIER HOLAND

Processo nº 13896.902361/2008-62
Acórdão n.º **3802-001.803**

S3-TE02
Fl. 175

cálculo da recorrente como "documento não localizado") ou que não tenham validade fiscal (meros recibos).

Fica ressalvado o direito de a autoridade administrativa, quando da execução deste acórdão, e a seu critério, examinar a autenticidade da documentação juntada aos autos, a escrituração da recorrente, bem como os cálculos apresentados pela mesma.

Sala de Sessões, em 22 de maio de 2013.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Relator