



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

Processo nº 16004.720291/2016-21
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.372 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 24 de maio de 2018
Assunto CRÉDITO PIS COFINS. NÃO CUMULATIVO.
Recorrente SUPRICEL LOGISTICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração para cobrança da Contribuição destinada ao Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade

Social - COFINS não cumulativas relativas ao ano calendário de 2012 em razão da glosa de créditos considerados indevidos pela fiscalização e para a cobrança de diferenças identificadas em relação aos valores declarados no EFD Contribuições. Relacionam-se abaixo as razões para a exigência fiscal, descritas em conformidade com o Termo de Constatação e Descrição dos fatos anexo ao Auto de Infração:

- ✓ **Itens 2.1 e 2.2:** glosa de créditos com despesas com álcool e gasolina vez que no entendimento da fiscalização a empresa autuada transporta cargas para diversas pessoas jurídicas, mas *"não executa serviços de entregas domiciliares. Portanto, não há base legal para desconto de crédito de combustível não utilizado no transporte de carga"* (e-fls. 316)
- ✓ **Item 2.3:** glosa de créditos de valores correspondentes a compra de veículos novos, considerando que é cabível crédito apenas quanto aos encargos de depreciação, sendo o crédito integral somente admitido para máquinas e equipamentos (**item 2.3 do termo**). No raciocínio fiscal:

*"Admite-se créditos, com base no art. 3º, VI, § 1º, III, da Lei nº 10.833, de 2003, dos encargos de depreciação, desde que respeitados todos os requisitos normativos e legais, calculados sobre a aquisição de veículos da posição 8701.20.00 da NCM, quando utilizados estes diretamente na prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas, incluindo-se nesse conceito a movimentação de carga nas instalações internas da transportadora.
Não se admite crédito integral na aquisição de veículos, somente máquinas e equipamentos."* (e-fl. 317)
- ✓ Glosa de créditos de despesas diversas relacionadas ao transporte, quais sejam:
 - **Item 2.4:** despesas com cordas de sisal (*"não há previsão legal para utilizar créditos nas aquisições de artigos de cordoaria."* - e-fl. 317)
 - **Item 2.5:** embalagens big bag (*"não há previsão legal para crédito sobre aquisição de embalagens de transportes por transportadoras."* - e-fl. 318)
 - **Item 2.7:** lonas plásticas - capotaria (*"não há previsão legal para descontar créditos decorrentes das aquisições de lonas e cordas."* - e-fl. 319)
 - **Item 2.8:** manutenção de big bag (*"não há previsão legal para descontar créditos decorrentes das aquisições de cordas para manutenção de big bag"* - e-fl. 319)
 - **Item 2.9:** carga e descarga de navios (*"glosa dos créditos decorrente das despesas com cargas e descargas de navios por falta de previsão legal"* - e-fl. 320)
 - **Item 2.10:** serviços de enlonamento (*"glosa dos valores das despesas com enlonamento/desenlonamento, por falta de previsão legal."* - e-fl. 320)
 - **Item 2.11:** serviços de vistoria (*"glosa dos valores das despesas com vistorias por falta de previsão legal, para crédito de Pis e Cofins não cumulativo"* - e-fl. 321)

- ✓ Glosa de créditos tomados integralmente em desconformidade com o limite da proporção de 75% do valor do crédito prevista no art. 3º, §§ 19º e 20º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, relativos a:
 - **Item 2.6:** subcontratação de empresas de transporte optantes pelo SIMPLES (e-fl. 318) e
 - **Item 2.13:** pessoas físicas autônomas, que foram identificadas na contabilidade da empresa autuada como pessoas jurídicas (e-fls. 325/326);

- ✓ **Item 2.12:** glosa de crédito com aquisição de óleo diesel diante de procedimento considerado ilegal pela fiscalização para o pagamento de despesas com combustíveis por meio de cartas de frete emitidas. Como descrito pela fiscalização:

"A Supricel, utiliza no seu dia a dia a seguinte rotina para abastecimentos de sua frota de caminhões:

- a) Os motoristas recebem um formulário de autorização para abastecimento;*
- b) Nos postos conveniados, abastecem o veículo e assinam o cupom fiscal com os valores e quantidades registrados na bomba;*
- c) Os postos colecionam estes documentos assinados e emitem, ao final de um período determinado, uma nota fiscal consolidada (Venda ECF);*
- d) Esta nota fiscal é acompanhada dos documentos acima citados, para conferência e pagamento dos valores totais dos ECF emitidos.*
- e) Também existem pagamentos utilizando dos serviços de Ticket Car.*

A Supricel também subcontrata outras empresas e Pessoa Físicas para sua atividade de transporte de cargas.

O pagamento ainda segue o modelo da Carta Frete. A carta frete é um modelo ultrapassado que obriga o motorista autônomo a abastecer somente nos postos autorizados pelas transportadoras contratantes, contribuindo para a sonegação de tributos e pela não renovação da frota.

A Lei número 11.442/2007, dispõe no seu artigo 5ºA – a obrigatoriedade que os pagamentos dos fretes do transporte rodoviário de cargas ao TAC – Transportador Autônomo de Cargas, sejam feitas por meio de crédito em conta corrente mantida em instituições integrantes do sistema financeiro nacional, inclusive poupança, ou por outro meio regulamentado pela ANTT. Este outro meio é PEF – Pagamento eletrônico de frete, regulamentado pela Resolução ANTT n.º 36958/2011.

Portanto, a pratica da Supricel é totalmente ilegal e se não bastasse isto, conforme abaixo demonstrado, é utiliza para práticas lesivas aos cofres públicos e a seguridade social.

A Supricel quando contrata um TAC – Transportador autônomo de cargas emite um documento chamado “Contrato de Frete Rodoviário” em 3 vias.

Este contrato tem, no seu final, campos com os dizeres: “adiantamento: A, Adiantamento B: e Saldo de Frete.

Também é possível visualizar na 2º via, os dizeres “Esta via é válida somente para pagamento/troca do adiantamento “A” no posto indicado no campo valor do tráfego (Deverá ser retirada) ”. Na 3º via, Saldo de frete, os dizeres são “esta via é válida somente para pagamento/troca do saldo de frete, condicionada à apresentação das vias do comprovante de entrega, carimbada e assinada pelo destinatário e sem qualquer restrição, no posto indicado no campo valor do tráfego”.

(...)

A Conta 3.1.02.01.000025 – Carreteiro-OPE é uma conta de custos e despesas e recebe débito, tendo como contrapartida a conta contábil genérica 2.1.02.1.000001 – Carreteiros a Pagar (pelo valor consolidado das cartas fretes emitidas no mês) e a crédito, a baixa das notas fiscais emitidas pelo posto de combustíveis referente aos abastecimentos realizados pelos carreteiros (contratados pela Supricel), abastecimentos estes, pagos com descontos das cartas fretes emitidas (CFR).

Ou seja, os postos de combustíveis não recebem os valores das notas fiscais contabilizadas nas contas de fornecedores (No caso do posto PM & F Primos, a conta é 2.1.01.01.050566) e sim os valores das cartas fretes (CFR) descontadas (pagas) pelos abastecimentos dos carreteiros e contabilizados na conta contábil de carreteiros a pagar 2.1.02.01.00001.

Estas Notas Fiscais emitidas são de favor, já que não existem pagamentos por elas, apenas conluio entre a Supricel e os postos conveniados.

Em outras palavras, as despesas contabilizadas como despesas na compra de óleo diesel destes postos não são dos caminhões da Supricel, mas dos carreteiros que efetuam os transportes e recebem como pagamentos as cartas fretes e as descontam quando abastecem seus veículos nestes postos de combustíveis.

Ressalte-se que a Supricel toma crédito tanto dos valores das despesas com as cartas fretes como das despesas indevidas de compras de óleo diesel pelos carreteiros.

A Supricel foi intimada em 21.03.2016, através do Termo de Intimação Fiscal n.º 4, para apresentar diversos documentos e seus respectivos comprovantes de pagamentos, entretanto, deixou de apresentar vários documentos e comprovantes de pagamentos.

A Supricel foi, então, reintimada em 13.06.2016, através do Termo de Constatação e Intimação n.º 10 e novamente em 27.07.2016, através do Termo de Rentimação Fiscal n.º 11. Até a presente data, não apresentou os documentos requeridos, dentre eles os comprovantes de pagamentos das notas fiscais de favor.

(...)

Intimados alguns dos fornecedores, a resposta foi sempre que os valores foram recebidos em dinheiro no caixa, inclusive as empresas pertencentes ao mesmo grupo: Supricel Posto Planalto Ltda CNPJ n.º 09.039.849/0001- 43 (agora chamado Apoio Operacional a Empresas Ltda) e Moura Derivados de Petroleo Ltda, CNPJ n.º 17.160.185/0001-02, folhas 266 a 311, corroborando a fraude noticiada.

(...)

Portanto serão glosadas todas as notas fiscais contabilizadas como contrapartidas nas contas contábeis 3.1.02.01.000025 – Carreteiros- OPE, utilizada até 30.04.2012, como das contas 3.1.02.01.000028 – Carreteiros CFR-E PF – Ope e 3.1.02.01.000029 – Carreteiros CFR-E PJ – OPE, utilizadas após 01.05.2012." (e-fls. 321/325)

- ✓ **Item 2.14:** a empresa sistematicamente declarou em DCTF o valor devido das contribuições na proporção de apenas 10% (dez por cento) do valor das contribuições declaradas nas EFD Contribuições (e-fls. 326/327).

Para as parcelas nas quais a fiscalização entendeu que houve intuito fraudulento (itens 2.12, 2.13 e 2.14 do termo), a fiscalização aplicou a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) prevista no art. 44, §1º da Lei n.º 9.430/96, o que igualmente fundamentou a lavratura de representação fiscal para fins penais e a atribuição de responsabilidade solidária aos sócios gerentes da empresa apenas em relação a essas parcelas (Luis Guilherme Schnor – CPF n.º 075.594.758-41, Carlos Alberto Olmos – CPF n.º 089.573.768-01 e Dorival Chiquito Filho - CPF n.º 048.067.898-79)

Inconformados, os autuados apresentaram Impugnação Administrativa conjunta, julgada parcialmente procedente para reconhecer parcela do crédito referente a algumas despesas incorridas no transporte de mercadorias, especificamente aquelas relativas aos itens

do termo 2.9 (carga e descarga de navios) e 2.10 (serviços de enlonação/deslonação). Como consignado no acórdão, a empresa deixou de apresentar defesa quanto às contribuições autuadas no item 2.14 e quanto aos cálculos realizados pela fiscalização¹. O acórdão foi ementado nos seguintes termos:

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

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

NÃO-CUMULATIVIDADE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INSUMOS. CRÉDITOS.

No cálculo da Cofins Não-Cumulativa, os insumos aptos a gerarem créditos a serem descontados são os bens aplicados ou consumidos diretamente na prestação dos serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado, e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação dos serviços.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012 NÃO-CUMULATIVIDADE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INSUMOS. CRÉDITOS.

No cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep Não-Cumulativo, os insumos aptos a gerarem créditos a serem descontados são os bens aplicados ou consumidos diretamente na prestação dos serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado, e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação dos serviços.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. VALIDADE E APLICAÇÃO DAS NORMAS. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições relacionadas à validade, inconstitucionalidade e ilegalidade de normas integrantes do ordenamento jurídico, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO.

Nos casos de sonegação, fraude ou conluio previstos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, a multa deve ser qualificada para 150%. Demonstrada pela Fiscalização a conduta reiterada da contribuinte de declarar em DCTF como devidos valores correspondentes a cerca de 10% dos efetivamente devidos, apurados em Dacon, justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% sobre as diferenças apuradas.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA.

São solidariamente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

¹ "Matéria Não Questionada

No tocante às diferenças entre os valores declarados em DCTF e os apurados na EFD Contribuições (item 2.14 do TCDF), os impugnantes não contestaram os valores das contribuições lançadas, mas tão somente a aplicação da multa no percentual de 150%. Por esta razão, exceto quanto à multa, a matéria está definitivamente consolidada na esfera administrativa.

Devemos ainda registrar que os impugnantes não questionaram nenhum dos cálculos apresentados pelo Auditor-Fiscal, tendo se limitado a contestar os fundamentos das glosas efetuadas, da multa aplicada no percentual de 150% e da responsabilização dos sócios-administradores." (e-fls. 520/521)

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte" (e-fls. 497/498)

A empresa recebeu intimação eletrônica em 05/06/2017 (e-fl. 597), enquanto os responsáveis solidários foram intimados por via postal em 08/06/2017 (Sr. Luis Carlos Schnor - e-fl. 697 e Sr. Carlos Alberto Olmos - e-fl. 695) e em 09/06/2017 (Sr. Dorival Chiquito Filho - e-fl. 696). Em 04/07/2017 (e-fl. 599) foi apresentado Recurso Voluntário conjunto por todos os sujeitos passivos reiterando parte das alegações de impugnação, sustentando em síntese:

- (i) a validade dos créditos de insumo tomados pela empresa, para os quais a decisão recorrida indevidamente acrescentou provas que não correspondem a realidade das despesas glosadas. As Recorrentes apresentaram defesas quanto:

(i.1) aos valores de álcool e gasolina (itens 2.1 e 2.2 do termo), para as quais a fiscalização deveria ter *"diligenciado para averiguar se entregas de pequenos volumes e curtas distâncias não eram realizadas eventualmente com veículos movidos pela combustão derivada do álcool e da gasolina e/ou de que tais combustíveis não eram utilizados em outros veículos ou máquinas empregadas no deslocamento de mercadorias de um veículo para o outro no pátio da própria empresa"* (e-fl. 621)

(i.2) aos valores de big bag e as cordas utilizadas para sua manutenção (itens 2.5 e 2.8 do termo). Sustenta que ao contrário do que afirmou a r. decisão recorrida, as embalagens em questão *"são as descartáveis (produzidas com ráfia) – e não os BIB BAGS de vinil a que se refere o v. acórdão recorrido – que possibilitam não mais do que três ciclos operacionais."* (e-fl. 631)

(i.3) aos bens utilizados na proteção das cargas transportadas (itens 2.4 e 2.7 do termo - cordas de sisal e lonas plásticas capotaria), considerando a *"essencialidade destes produtos na manutenção da qualidade da mercadoria transportada e na preservação da segurança no trânsito"* (e-fl. 637), bem como os serviços de vistoria (item 2.11 do termo) que são *"essenciais à prestação de serviços de transporte, estando diretamente relacionados à segurança da atividade, razão pela qual os custos deles decorrentes devem servir de base para apropriação de créditos"* (e-fl. 658)

(i.4) à impossibilidade da limitação em 75% para o creditamento na subcontratação de empresas SIMPLES do item 2.6 do termo vez que *"o Simples Nacional é um regime especial de tributação, razão pela qual somente aquele que, por opção própria, adere a tal sistemática é que deve se submeter aos parâmetros por ele traçados, sendo que o reflexo negativo desta opção não pode resultar em prejuízo a terceiros vinculados ao regime geral."* (e-fl. 640)

(i.5) à inovação da r. decisão recorrida quanto a glosa do item 2.13 do termo referente às pessoas físicas indevidamente cadastradas como pessoas jurídicas, afirmando as Recorrentes que *"não passou de um simples erro no cadastramento destes profissionais pessoas físicas, o que, por si só, não induz qualquer intenção da Empresa Recorrente."* (e-fl. 641), que não ocorreu com todos os prestadores. Afirma ainda que, tal qual para as empresas do SIMPLES, a restrição a 75% do valor do crédito é indevida.

-
- (i.6) à ilegitimidade da glosa integral dos créditos de veículos novos, por se tratarem de equipamentos essenciais à prestação de serviços de transporte, tal como reconhecido pela legislação (artigo 4º, da Lei nº 12.546/2011); e
- (i.7) ao cabimento do crédito sobre a aquisição de óleo diesel por meio das notas de favor emitidas, que não seriam fraudulentas ou dolosas (item 2.12 do termo)
- (ii) a ausência de indício ou prova de fraude por parte da empresa, que não teria agido com intuito ou intenção de fraudar o erário, não tendo impedido ou retardado o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador, vez que os valores não declarados em DCTF foram informados em outros documentos fiscais (EFD Contribuições);
- (iii) a ausência dos requisitos para a responsabilidade solidária dos sócios na forma do art. 135, III, do Código Tributário Nacional - CTN.

Em seguida, os autos foram direcionados a esse Conselho.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne.

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser conhecido. Contudo, o processo não se encontra suficientemente instruído para julgamento, razão pela qual proponho sua conversão em diligência nos termos a seguir.

Como visto, o presente Auto de Infração de PIS e COFINS foi lavrado pela fiscalização considerando um conceito mais restritivo de insumos previsto nas Instruções Normativas n.º 237/2002 e 404/2004. Diante disso, a fiscalização justificou genericamente grande parte das glosas autuadas, com fulcro apenas na ausência de fundamento legal para tanto.

Com efeito, as contribuições do PIS e da COFINS não cumulativas foram instituídas por diplomas legais ordinários, quais sejam, a Lei n.º 10.637/2002 (conversão da MP 66/2002 que instituiu o PIS não cumulativo - vigência a partir de 01/12/2002) e a Lei n.º 10.833/2003 (conversão da MP 135/2003 que instituiu a COFINS não cumulativa - vigência a partir de 01/02/2004). No art. 3º das referidas leis o legislador identificou a forma como seria operacionalizada a não cumulatividade dessas contribuições, identificando os créditos suscetíveis de serem deduzidos do valor do tributo apurado na forma do art. 2º. Esses créditos são calculados pela aplicação da alíquota do tributo sobre determinadas despesas, dentre as quais os *"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"* (inciso II), ora sob análise.

Este Conselho Administrativo, de forma majoritária e à luz de uma interpretação histórica e teleológica dos referidos diplomas legais, tem adotado a interpretação do conceito de insumos considerando a sua essencialidade/necessidade para o processo produtivo da

empresa² ou para a prestação de serviço, em uma aproximação intermediária³ que não é tão ampla como da legislação do Imposto de Renda, nem tão restritiva como aquela veiculada pelas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004 e adotada pelo I. Fiscal no caso em tela.

Cumprе mencionar que uma corrente de interpretação intermediária do aproveitamento do crédito, admitindo que a legislação identificou apenas um rol exemplificativo de créditos de insumos, foi adotada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento em curso na sistemática dos recursos repetitivos do Recurso Especial nº 1.221.170, entendendo que o "*o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte*" (grifei). Referido julgado foi ementado nos seguintes termos:

"TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTEs DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

² Como bem esclarece o Acórdão nº 3403-002.656, julgado em 28/11/2013, Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan, ementado nos seguintes termos: "*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004 CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO. O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fábril, e, consequentemente, à obtenção do produto final.*" (grifei)

³ A título de exemplo, vejam-se manifestação da Câmara Superior de Recursos Fiscais entendendo pela corrente intermediária que prevalecia neste Conselho antes do julgamento do processo pelo Superior Tribunal de Justiça, exigindo a necessidade de relação com a atividade desenvolvida pela empresa e a relação com as receitas tributadas: "*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006 REGISTRO DE CRÉDITOS BÁSICOS. CONCEITO DE INSUMOS. FRETES EM COMPRAS DE INSUMOS. Considera-se como insumo, para fins de registro de créditos básicos, observados os limites impostos pelas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, aquele custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de produto destinado à venda, que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas, dependendo, para sua identificação, das especificidades de cada processo produtivo*. Nesta linha, deve ser reconhecido o direito ao registro de créditos em relação a custos com fretes em compras de insumos. Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006 REGISTRO DE CRÉDITOS BÁSICOS. CONCEITO DE INSUMOS. FRETES EM COMPRAS DE INSUMOS. Considera-se como insumo, para fins de registro de créditos básicos, observados os limites impostos pelas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, aquele custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de produto destinado à venda, que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas, dependendo, para sua identificação, das especificidades de cada processo produtivo. Nesta linha, deve ser reconhecido o direito ao registro de créditos em relação a custos com fretes em compras de insumos." (Número do Processo 10983.721444/2011-81 Data da Sessão 12/12/2017 Relator Andrada Márcio Canuto Natal Nº Acórdão 9303-006.108 - grifei)

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos reativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) **é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003;** e (b) **o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.**" (STJ, REsp 1221170/PR, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018 - grifei)

Sem prejuízo da possível extensão do conceito de insumo até então adotado por este Conselho após o trânsito em julgado do referido julgado em sede de recurso repetitivo⁴, observa-se que o presente processo não se encontra devidamente instruído face a inicial restrição de entendimento nele trazida, sendo necessária a diligência para uma melhor compreensão da atividade desenvolvida pela empresa e de documentos que comprovem a forma de utilização das despesas glosadas na prestação de serviço.

Dessa forma, para decidir quanto ao direito ao crédito do PIS e da COFINS não-cumulativos é imprescindível que, primeiro, se analise as características da atividade desenvolvida pela empresa para, então, identificar quais as aquisições que configuram insumo para os bens por ela produzidos ou para os serviços por ela prestados.

Primeiramente, observa-se pelo Termo de Constatação Fiscal que as atividades desenvolvidas pela empresa Recorrente foram assim sintetizadas:

*"Segundo o contrato social **registrado na Junta Comercial em 2014**, a Supricel tem por objeto social as seguintes atividades:*

- a) Serviços de transporte multimodal de cargas;*
- b) Serviços de transporte rodoviário de cargas em geral;*
- c) Logística;*
- d) Locação de embalagens para transporte;*
- e) Armazenagem de mercadorias;*
- f) Prestação de serviços de manutenção e reparos de veículos;*
- g) Comércio de partes, peças e acessórios de veículos;*
- h) Importação e exportação de mercadorias;*
- i) Armazéns gerais*
- j) Lavagem e manutenção de embalagens para transportes." (e-fls. 314/315)*

⁴ Uma vez que o referido julgado do Superior Tribunal de Justiça vinculou a validade dos créditos de insumos utilizados no desenvolvimento da atividade desempenhada, sem vincular com as receitas afeitas no exercício da atividade.

Contudo, os fatos geradores autuados no presente processo remetem ao ano calendário de 2012, não tendo sido identificado nos autos o contrato social da empresa relativo à este período. Com efeito, em sua resposta à intimação das e-fls. 122/203, na qual esclareceu a tomada de crédito no ano de 2012, a empresa apresentou apenas o contrato social assinado em 25/08/2014, registrado na Junta em 04/09/2014 (e-fls. 129/144). Dessa forma, para avaliar as atividades desempenhadas à época dos fatos, crucial a juntada do(s) contrato(s) social(ais) vigentes à época dos fatos geradores.

Ademais, acresce-se que não constam dos autos informações relevantes quanto à utilização dos insumos objeto de glosa na prestação de serviço da empresa Recorrente, bem como documentos faltantes referenciados pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal. Aponta-se, a seguir, algumas questões que devem ser sanadas em diligência:

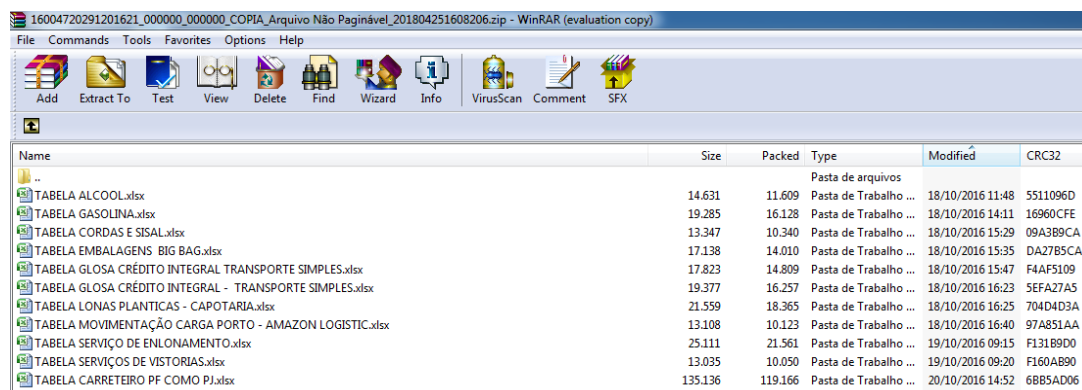
(a) quanto aos valores de álcool e gasolina (itens 2.1 e 2.2)

Afirma a Recorrente que realiza a entrega de pequenos volumes e curtas distâncias que seriam realizadas *"com veículos movidos pela combustão derivada do álcool e da gasolina e/ou de que tais combustíveis não eram utilizados em outros veículos ou máquinas empregadas no deslocamento de mercadorias de um veículo para o outro no pátio da própria empresa"* (e-fl. 621). Contudo, não constam dos autos notas fiscais/lançamentos contábeis correspondentes a essas entregas de volumes menores e como eram operacionalizadas essas entregas, se eram terceirizadas ou por meio de empregados da própria empresa. Igualmente não constam dos autos uma relação de veículos movidos a álcool ou gasolina que comporiam o ativo da empresa e como esses veículos eram efetivamente utilizados na prestação de serviço da empresa.

Dessa forma, para melhor compreensão desses dois itens, crucial que seja oportunizada a juntada à Recorrente à juntada aos autos dos documentos pertinentes para comprovar sua alegação (prestação de serviço por veículos movidos à álcool ou gasolina ou que esses veículos são essenciais/relevantes para a prestação de serviço).

(b) quanto ao crédito integral na compra de veículos novos (item 2.3)

Observa-se pelo arquivo não paginável constante dos autos (e-fl. 204), anexo ao Auto de Infração, que não consta nenhuma tabela intitulada "Tabela Compra Veículos com Crédito Integral", como referenciado pela fiscalização no item 2.3 do Termo de Constatação Fiscal. Reproduzo abaixo os arquivos que constam do arquivo não paginável:



Name	Size	Packed	Type	Modified	CRC32
..			Pasta de arquivos		
TABELA ALCOOL.xlsx	14.631	11.609	Pasta de Trabalho ...	18/10/2016 11:48	5511096D
TABELA GASOLINA.xlsx	19.285	16.128	Pasta de Trabalho ...	18/10/2016 14:11	16960CFE
TABELA CORDAS E SISAL.xlsx	13.347	10.340	Pasta de Trabalho ...	18/10/2016 15:29	09A389CA
TABELA EMBALAGENS BIG BAG.xlsx	17.138	14.010	Pasta de Trabalho ...	18/10/2016 15:35	DA27B5CA
TABELA GLOSA CRÉDITO INTEGRAL TRANSPORTE SIMPLES.xlsx	17.823	14.809	Pasta de Trabalho ...	18/10/2016 15:47	F4AF5109
TABELA GLOSA CRÉDITO INTEGRAL - TRANSPORTE SIMPLES.xlsx	19.377	16.257	Pasta de Trabalho ...	18/10/2016 16:23	5EFA27A5
TABELA LONAS PLANTICAS - CAPOTARIA.xlsx	21.559	18.365	Pasta de Trabalho ...	18/10/2016 16:25	704D4D3A
TABELA MOVIMENTAÇÃO CARGA PORTO - AMAZON LOGISTIC.xlsx	13.108	10.123	Pasta de Trabalho ...	18/10/2016 16:40	97A851AA
TABELA SERVIÇO DE ENLONAMENTO.xlsx	25.111	21.561	Pasta de Trabalho ...	19/10/2016 09:15	F13189D0
TABELA SERVIÇOS DE VISTORIAS.xlsx	13.035	10.050	Pasta de Trabalho ...	19/10/2016 09:20	F160AB90
TABELA CARRETEIRO PF COMO PJ.xlsx	135.136	119.166	Pasta de Trabalho ...	20/10/2016 14:52	6B85AD06

Com isso, crucial confirmar se essa planilha foi entregue ao contribuinte na época da ciência do Auto de Infração (vez que não foi uma alegação objeto de defesa) e se ela efetivamente foi elaborada pela fiscalização, devidamente procedendo com sua apresentação nos autos.

Ainda quanto a este item, importante que a fiscalização esclareça se, quando da apuração do crédito passível de glosa, garantiu à empresa o valor do crédito correspondente aos encargos de depreciação para os quais admite a tomada do crédito com fulcro no art. 3º, VI, § 1º, III, da Lei nº 10.833/2003 e se os requisitos legais foram observados na hipótese. Em outras palavras, necessário que a fiscalização esclareça se procedeu com a glosa integral do crédito tomado pela empresa nesse item (por entender que a depreciação acelerada dos bens do ativo imobilizado para fins de PIS e COFINS seria aplicável apenas para máquinas e equipamentos) ou se procedeu com uma glosa parcial, garantindo a tomada de crédito sobre os valores dos encargos de depreciação. Caso o crédito não tenha sido reconhecido sobre os encargos de depreciação, justificar a razão para essa glosa e/ou a eventual impossibilidade de seu cálculo.

(c) quanto aos valores de big bag e as cordas utilizadas para sua manutenção (itens 2.5 e 2.8 do termo)

Afirma a Recorrente que as glosas desses itens se referem às embalagens "*descartáveis (produzidas com rafia) – e não os BIG BAGS de vinil a que se refere o v. acórdão recorrido – que possibilitam não mais do que três ciclos operacionais.*" (e-fl. 631) Essa afirmação, inclusive, já estava presente desde a época da fiscalização, à e-fl. 123. Para respaldar sua alegação no Recurso Voluntário, foi acostado aos autos uma nota fiscal emitida em 15/12/2011 (Nota n.º 2.585 emitida pela empresa VINIFLEX - e-fl. 694) que corresponderia a aquisição de um Big Bag de vinil, identificado com a NCM 63053200 (recipientes flexíveis para produtos a granel), diferente da NCM objeto da glosa da fiscalização (NCM 63053310 - "*SACOS DE QUAISQUER DIMENSÕES, PARA EMBALAGEM. DE MATÉRIAS TÊXTEIS SINTÉTICAS OU ARTIFICIAIS: DE MALHA.*").

Com efeito, conforme "*TABELA EMBALAGENS BIG BAG*" elaborado pela fiscalização, que compõe o Auto de Infração (e-fl. 204), observa-se que as BIG BAGs que foram objeto de glosa foram identificadas com a NCM 63053310, descritas como "*EMBALAGEM FLEXÍVEL DE RÁFIA - BIG BAG*". Contudo, pela documentação acostada aos autos, não é possível confirmar se esse material seria efetivamente descartável ou se seria de malha com vida útil superior a um ano (que poderia ter sido ativada e, portanto, depreciada). Neste ponto, crucial que sejam anexados aos autos documentos comprobatórios em torno da natureza do material adquirido (vida útil inferior a um ano) passíveis de comprovar que eles não foram ativados.

Ainda neste ponto, cumpre salientar que, tal como identificado para o item 2.3, não consta do arquivo não paginável constante dos autos (reproduzido no item anterior, e-fl. 204) nenhuma tabela intitulada "*Tabela Manutenção de Big Bag*", como referenciado pela fiscalização no item 2.8 do Termo de Constatação Fiscal. Com efeito, identifica-se apenas a "*Tabela embalagens Big Bag*" relativa ao item 2.5. Com isso, crucial confirmar se essa planilha foi entregue ao contribuinte na época da ciência do Auto de Infração (vez que não foi uma alegação objeto de defesa) e se ela efetivamente foi elaborada pela fiscalização, devidamente procedendo com sua apresentação nos autos.

Acresce-se que, pela descrição contida dos Termo de Verificação Fiscal e pela própria defesa da Recorrente, não está claro em qual Big Bag as cordas foram utilizadas para a

manutenção: se as Big Bags de vinil (aos quais a Recorrente faz referência como big bags com vidas úteis superiores a um ano e que podem ter sido ativadas no período e objeto de depreciação), ou as Big Bags de rafia (que segundo a Recorrente não teriam vida útil longa) ou outras Big Bags não identificadas nos autos utilizadas para transporte. Ora, em se tratando de gastos com conservação de ativos (na forma do art. 346 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99), os encargos de depreciação são sujeitos à creditamento de forma distinta, e não como insumos (art. 3º, §1º, III, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003)

(d) Quanto ao crédito sobre a aquisição de óleo diesel (item 2.12 do termo)

Quanto a este item, mostra-se relevante obter maiores esclarecimentos quanto ao equívoco que teria sido identificado pela fiscalização na tomada de crédito para avaliar a extensão da validade da glosa perpetrada pela fiscalização. Vejamos, novamente, o raciocínio traçado pela fiscalização no Termo de Constatação Fiscal quanto ao item 2.12:

"2.12 – DESPESAS DE COMBUSTÍVEIS COMO PAGAMENTO DAS CARTAS FRETES EMITIDAS (NOTAS DE FAVOR).

A Supricel, utiliza no seu dia a dia a seguinte rotina para abastecimentos de sua frota de caminhões:

- a) Os motoristas recebem um formulário de autorização para abastecimento;*
- b) Nos postos conveniados, abastecem o veículo e assinam o cupom fiscal com os valores e quantidades registrados na bomba;*
- c) Os postos colecionam estes documentos assinados e emitem, ao final de um período determinado, uma nota fiscal consolidada (Venda ECF);*
- d) Esta nota fiscal é acompanhada dos documentos acima citados, para conferência e pagamento dos valores totais dos ECF emitidos.*
- e) Também existem pagamentos utilizando dos serviços de Ticket Car.*

A Supricel também subcontrata outras empresas e Pessoa Físicas para sua atividade de transporte de cargas.

O pagamento ainda segue o modelo da Carta Frete. A carta frete é um modelo ultrapassado que obriga o motorista autônomo a abastecer somente nos postos autorizados pelas transportadoras contratantes, contribuindo para a sonegação de tributos e pela não renovação da frota.

A Lei número 11.442/2007, dispõe no seu artigo 5ºA – a obrigatoriedade que os pagamentos dos fretes do transporte rodoviário de cargas ao TAC – Transportador Autônomo de Cargas, sejam feitas por meio de crédito em conta corrente mantida em instituições integrantes do sistema financeiro nacional, inclusive poupança, ou por outro meio regulamentado pela ANTT. Este outro meio é PEF – Pagamento eletrônico de frete, regulamentado pela Resolução ANTT n.º 36958/2011.

Portanto, a prática da Supricel é totalmente ilegal e se não bastasse isto, conforme abaixo demonstrado, é utilizada para práticas lesivas aos cofres públicos e a seguridade social.

A Supricel quando contrata um TAC – Transportador autônomo de cargas emite um documento chamado “Contrato de Frete Rodoviário” em 3 vias.

Este contrato tem, no seu final, campos com os dizeres: “adiantamento: A, Adiantamento B: e Saldo de Frete.

Também é possível visualizar na 2ª via, os dizeres “Esta via é válida somente para pagamento/troca do adiantamento “A” no posto indicado no campo valor do tráfego (Deverá ser retirada)”. Na 3ª via, Saldo de frete, os dizeres são “esta via é válida somente para pagamento/troca do saldo de frete, condicionada à apresentação das vias do comprovante de entrega, carimbada e assinada pelo destinatário e sem qualquer restrição, no posto indicado no campo valor do tráfego”. Tomamos por exemplo, a carta frete (chamado de contrato de frete rodoviário) n.º 704997 de 10.01.2012 (folhas

207 e 208), com transporte entre os municípios de Andorinhas-BA e Itiuba-BA, cujo valor contratado foi R\$ 8.899,56, sendo R\$ 5.200,99 de adiantamento "A" e R\$ 3.698,57 de saldo de frete.

Quem efetivamente recebeu estes valores, segundo a própria Supricel, foi o posto PM & F Primos Derivados de Petróleo Ltda, CNPJ 04.117.720/0001-92, através dos cheques 29726 em 19.01.2012 e 29734 em 26.01.2012, ou seja, o carreteiro Maurinho Cardoso Ribeiro descontou a carta frete no citado posto de combustível.

A contabilização destas operações são as seguintes:

1- Pela contratação dos serviços de transporte autônomo com Maurinho Cardoso Ribeiro:

Até o mês de maio de 2012, os valores, de todas as contratações do mês, eram somados e contabilizados assim:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Saldo	D/C	Histórico
05/01/2012	2.1.02.01.000001	CARRETEIROS A PAGAR	C		1.050.607,40	910.098,57 D		VALOR REF. CARTA FRETE MÊS 01/2012
31/01/2012	2.1.02.01.000001	CARRETEIROS A PAGAR	C		4.644.566,02	4.679.518,79 D		VALOR REF. CARTA FRETE MÊS 01/2012

A Contrapartida é uma conta de despesas com carreteiros.

A Conta 2.1.02.1.000001 – Carreteiros a Pagar é genérica, todas as contratações estão contabilizadas nesta conta contábil. Os pagamentos destes valores não são individualizados, mas existem pagamentos para a empresa PM & F Primos através de cheques.

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Saldo	D/C	Histórico
19/01/2012	2.1.02.01.000001	CARRETEIROS A PAGAR	D	43.171,68		4.658.530,06 C		CHEQUE Nº 029726 - PAGTO. CARTA FRETE - FATURA Nº 2172387
19/01/2012	1.1.01.02.000003	BANCO ITAU C/C 37099-4	C		43.171,68	4.658.530,06 C		CHEQUE Nº 029726 - PAGTO. CARTA FRETE - FATURA Nº 2172387
26/01/2012	2.1.02.01.000001	CARRETEIROS A PAGAR	D	27.391,82		2.567.070,73 C		CHEQUE Nº 029734 - PAGTO. CARTA FRETE - FATURA Nº 2172492
26/01/2012	1.1.01.02.000003	BANCO ITAU C/C 37099-4	C		27.391,82	2.567.070,73 C		CHEQUE Nº 029734 - PAGTO. CARTA FRETE - FATURA Nº 2172492

A partir de 01.05.2012, as contrapartidas foram realizadas na conta 2.1.02.01.000002 – Carreteiros a pagar CFR-E.

O histórico do lançamento é genérico e não faz menção de quem foi o real beneficiário, nem o número do Contrato de Frete Rodoviário – CFR.

Entretanto os documentos anexados às folhas 207 e 208, enviado pela Supricel, comprova a realidade dos fatos.

2- Por outro lado, o posto de combustível PM & F Primos, emitiu notas fiscais de venda de combustíveis, cuja contabilização foi:

25/01/2012	3.1.02.01.000001	ÓLEO DIESEL - OPE	D	5.211,60		11.885,20 C	NF 000000617 - PM & F PRIMOS DERIVADOS DE PETROLEO LTDA
25/01/2012	1.1.02.07.000006	ICMS A RECUPERAR - FEIRA DE SANTANA	D	1.032,00		11.885,20 C	VALOR ICMS S/NF 000000617 - PM & F PRIMOS DERIVADOS DE PETROLEO LTDA
25/01/2012	1.1.02.07.000024	COFINS A RECUPERAR	D	522,88		11.885,20 C	VALOR COFINS S/NF 000000617 - PM & F PRIMOS DERIVADOS DE PETROLEO LTDA
25/01/2012	1.1.02.07.000023	PIS A RECUPERAR	D	113,52		11.885,20 C	VALOR PIS S/NF 000000617 - PM & F PRIMOS DERIVADOS DE PETROLEO LTDA
25/01/2012	2.1.01.01.050566	PM & F PRIMOS DERIVADOS DE PETROLEO LTDA	C		6.880,00	11.885,20 C	NF 000000617 - PM & F PRIMOS DERIVADOS DE PETROLEO LTDA

Nota-se que a entrada da nota fiscal n.º 617, no valor de R\$ 6.880,00, contabilizado em 25.01.2016, gera crédito indevido de Pis/Cofins/ICMS e despesas com óleo diesel.

Entretanto seu pagamento, está assim contabilizado:

25/01/2012	2.1.01.01.050566	PM & F PRIMOS DERIVADOS DE PETROLEO LTDA	D	6.880,00		5.005,20 C	NOTA FISCAL Nº [NRDOC] - [DESCSTADE] NOTA FISCAL Nº 000000617/01 - PM & F PRIMOS
25/01/2012	3.1.02.01.000025	CARRETEIROS - OPE	C		6.880,00	5.005,20 C	NOTA FISCAL Nº [NRDOC] - [DESCSTADE] NOTA FISCAL Nº 000000617/01 - PM & F PRIMOS

A Conta 3.1.02.01.000025 – Carreteiro-OPE é uma conta de custos e despesas e recebe débito, tendo como contrapartida a conta contábil genérica 2.1.02.1.000001 – Carreteiros a Pagar (pelo valor consolidado das cartas fretes emitidas no mês) e a crédito, a baixa das notas fiscais emitidas pelo posto de combustíveis referente aos abastecimentos realizados pelos carreteiros (contratados pela Supricel), abastecimentos estes, pagos com descontos das cartas fretes emitidas (CFR).

Ou seja, os postos de combustíveis não recebem os valores das notas fiscais contabilizadas nas contas de fornecedores (No caso do posto PM & F Primos, a conta é 2.1.01.01.050566) e sim os valores das cartas fretes (CFR) descontadas (pagas) pelos abastecimentos dos carreteiros e contabilizados na conta contábil de carreteiros a pagar 2.1.02.01.000001.

Estas Notas Fiscais emitidas são de favor, já que não existem pagamentos por elas, apenas conluio entre a Supricel e os postos conveniados.

Em outras palavras, as despesas contabilizadas como despesas na compra de óleo diesel destes postos não são dos caminhões da Supricel, mas dos carreteiros que efetuam os transportes e recebem como pagamentos as cartas fretes e as descontam quando abastecem seus veículos nestes postos de combustíveis.

Ressalte-se que a Supricel toma crédito tanto dos valores das despesas com as cartas fretes como das despesas indevidas de compras de óleo diesel pelos carreteiros." (e-fls. 321/324 - grifei)

Contudo, pela leitura do referido termo e considerando as informações prestadas e documentos apresentados na época da fiscalização, surgiram algumas dúvidas que devem ser sanadas para o devido julgamento do processo:

(d.1) pelo trabalho fiscal não restou claro a razão pela qual todas as notas fiscais contabilizadas como contrapartidas nas contas contábeis 3.1.02.01.000025 – Carreteiros- OPE, utilizada até 30.04.2012, como das contas 3.1.02.01.000028 – Carreteiros CFR-E PF – Ope e 3.1.02.01.000029 – Carreteiros CFR-E PJ – OPE não representam vendas de combustíveis para a empresa Recorrente. Foram identificadas inconformidades em todas as notas fiscais emitidas e/ou em relação a todos os postos de gasolina relacionados? Identificar com clareza quais notas fiscais emitidas não representam efetivamente operações de vendas de combustíveis para a empresa ou mesmo pormenorizar os postos de gasolina nas quais foram identificadas fraudes cometidas nos pagamentos de carreteiros.

Com efeito, relata a fiscalização que a empresa, na sua rotina de abastecimento de seus caminhões, os postos conveniados assinam um cupom fiscal com os valores e quantidades registrados na bomba que são colecionados para que, ao final de um período determinado, uma nota fiscal consolidada seja emitida (Venda ECF). Todas as notas fiscais emitidas com essa sistemática pelos postos conveniados foram desconsideradas? A razão para a desconsideração foi o erro cometido pela empresa na contabilização? Há alguma evidência de que essas notas fiscais não representem vendas de combustíveis para a empresa Recorrente?

(d.2) a fiscalização relata um caso no qual identificou que a empresa procedeu com o pagamento de um carreteiro pessoa física (Maurinho Cardoso Ribeiro) por meio de cheques emitidos a um posto de gasolina (PM & F Primos Derivados de Petróleo Ltda.) Esse procedimento ocorreu para o pagamento de todos os carreteiros, seja pessoa física ou jurídica? Como a fiscalização apenas identificou um exemplo de equívoco cometido quanto a um carreteiro pessoa física, importante que seja identificado o equívoco cometido pela empresa quando do pagamento e da contabilização dos valores quanto a outras pessoas físicas e quanto às pessoas jurídicas.

(d.3) afirma a fiscalização que a empresa utiliza o modelo da Carta Frete que seria um modelo ultrapassado em desconformidade com a Lei n.º 11.442/2007 e a Resolução ANTT n.º 3695/2011. Contudo, na primeira informação prestada pela empresa Recorrente durante a ação fiscal, a empresa informa que estaria emitindo acordos de frete em conformidade com os referidos diplomas normativos, os denominando de "Carta Frete" na planilha apresentada. Vejamos os termos da informação do contribuinte (e-fl. 18):

1. Com relação aos fretes subcontratados informados nos registros F100, informamos que em virtude da não obrigatoriedade da emissão de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, na modalidade de subcontratação, nas esferas Estaduais, e tendo celebrado acordos de fretes com os fornecedores, de forma eletrônica nos moldes do artigo 5º A, da Lei 11.442/2007 e RESOLUÇÃO ANTT nº 3.658/11, os mesmos foram informados no Registro F100 para fins de crédito de PIS/COFINS, visto não serem considerados documentos fiscais abrangidos pelo Registro D100/D101/D105.

Desta forma, enviamos anexo, planilha complementar contendo:

1. Arquivo Separado por mês em duas abas : Carta Frete Pessoa Física e Carta Frete Pessoa Jurídica. Nas duas planilhas contem as seguintes colunas:

Pelo relato fiscal e pela informação prestada pela Recorrente, não ficaram claras as seguintes questões: considerando as normas da ANTT, quais os procedimentos que deveriam ser seguidos pela empresa para a subcontratação de serviços de transporte de pessoas físicas e que não teriam sido observados no presente caso? E de pessoas jurídicas? Tratam-se de normas idênticas? Quais documentos deveriam ser emitidos para respaldar essas operações que não foram identificados no presente caso?

(d.4) a empresa possui uma memória de cálculo dos valores lançados em sua contabilidade, especificamente nas contas contábeis mencionadas pela fiscalização (de débito 2.1.02.1.000001 – Carreiros a Pagar e 2.1.02.01.000002 – Carreiros a pagar CFR-E e das contas contábeis de crédito 3.1.02.01.000025 – Carreiros- OPE, 3.1.02.01.000028 – Carreiros CFR-E PF – Ope e 3.1.02.01.000029 – Carreiros CFR-E PJ – OPE)? É possível segregar os pagamentos efetuados e informados dentro dessas contas contábeis para identificar quem são os reais beneficiários dos pagamentos e/ou os números do Contrato de Frete Rodoviário – CFR?

(d.5) a fiscalização menciona que parte dos combustíveis foram pagos pela Recorrente por meio dos serviços de Ticket Car. Os pagamentos efetuados dessa forma foram admitidos como créditos válidos para fins de PIS e COFINS ou eles estão abrangidos nas contrapartidas das contas contábeis glosadas pela fiscalização (3.1.02.01.000025 – Carreiros- OPE, utilizada até 30.04.2012, como das contas 3.1.02.01.000028 – Carreiros CFR-E PF – Ope e 3.1.02.01.000029 – Carreiros CFR-E PJ – OPE)? É possível segregar dentro dessas contas as contrapartidas que correspondem aos pagamentos efetuados por Ticket Car?

(d.6) no exemplo dado pela fiscalização, não ficou claro: qual o número da nota fiscal de óleo diesel emitida pela PM & F Primos Derivados de Petróleo Ltda, CNPJ 04.117.720/0001-92 que respaldou os cheques para pagamento do carreteiro? Com efeito, a fiscalização faz referência a uma nota fiscal n.º 617, no valor de R\$ 6.880,00, contabilizado em 25.01.2012, mas os cheques 29726 de 19.01.2012 e 29734 de 26.01.2012 possuem valores muito superiores ao da referida nota. Há alguma informação quanto às operações que respaldaram a emissão desses cheques?

Diante dessas considerações, à luz do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72⁵, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem (Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José do Rio Preto - SP):

(i) anexar aos autos:

(i.1) cópia do(s) contrato(s) social(ais) vigentes à época dos fatos geradores.

(i.2) cópia da "*Tabela Compra Veículos com Crédito Integral*" referenciada no item 2.3 do Termo de Constatação Fiscal. Quanto a esse documento, informar se a empresa recebeu cópia desse documento no momento da ciência da lavratura do Auto de Infração.

(i.3) cópia da "*Tabela Manutenção Big Bag*" referenciada no item 2.8 do Termo de Constatação Fiscal. Quanto a esse documento, informar se a empresa recebeu cópia desse documento no momento da ciência da lavratura do Auto de Infração.

(ii) oportunizar à empresa Recorrente a apresentação de laudo técnico e/ou documentação complementar:

(ii.1) quanto aos itens 2.1 e 2.2 do Termo, que demonstre a utilidade dos veículos movidos à álcool ou gasolina para a prestação de serviço pela empresa, comprovando sua utilização, essencialidade e/ou relevância para o serviço prestado.

(ii.2) quanto ao item 2.5 do Termo, que demonstre a natureza das Big Bags que foram objeto de glosa, identificadas com a NCM 63053310, descritas como "*EMBALAGEM FLEXÍVEL DE RÁFIA - BIG BAG*", comprovando que seria um material descartável e/ou não ativável;

(ii.3) quanto ao item 2.8 do Termo, que esclareça a natureza dos Big Bags nas quais as cordas foram utilizadas para a manutenção e se essa Big Bag cujo serviço de manutenção foi objeto de glosa foi ativada pela empresa;

(ii.4) quanto ao item 2.12 do Termo, que informe se a empresa possui uma memória de cálculo dos valores lançados em sua contabilidade nas contas contábeis mencionadas pela fiscalização (de débito 2.1.02.1.000001 – Carreteiros a Pagar e 2.1.02.01.000002 – Carreteiros a pagar CFR-E e das contas contábeis de crédito 3.1.02.01.000025 – Carreteiros- OPE, 3.1.02.01.000028 – Carreteiros CFR-E PF – Ope e 3.1.02.01.000029 – Carreteiros CFR-E PJ – OPE). Informar se é possível segregar os pagamentos efetuados e informados dentro dessas contas contábeis para identificar quem são os reais beneficiários dos pagamentos e/ou os números do Contrato de Frete Rodoviário – CFR.

(iii) elaborar relatório fiscal trazendo os esclarecimentos necessários para o julgamento quanto aos pontos anteriores, bem como esclarecendo:

⁵ "Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

(iii.1) se quando da apuração do crédito passível de glosa no item 2.3 do Termo, garantiu à empresa o valor do crédito correspondente aos encargos de depreciação para os quais admite a tomada do crédito com fulcro no art. 3º, VI, § 1º, III, da Lei nº 10.833/2003 e se os requisitos legais foram observados na hipótese. Caso o crédito não tenha sido reconhecido sobre os encargos de depreciação, justificar a razão para essa glosa e/ou a eventual impossibilidade de seu cálculo;

(iii.2) quanto ao item 2.12 do Termo (óleo diesel):

(iii.2.1) a razão pela qual todas as notas fiscais contabilizadas como contrapartidas nas contas contábeis 3.1.02.01.000025 – Carreteiros- OPE, utilizada até 30.04.2012, como das contas 3.1.02.01.000028 – Carreteiros CFR-E PF – Ope e 3.1.02.01.000029 – Carreteiros CFR-E PJ – OPE não representam vendas de combustíveis para a empresa Recorrente. Foram identificadas inconformidades em todas as notas fiscais emitidas e/ou em relação a todos os postos de gasolina relacionados? Identificar com clareza quais notas fiscais emitidas não representam efetivamente operações de vendas de combustíveis para a empresa ou mesmo pormenorizar os postos de gasolina nas quais foram identificadas fraudes cometidas nos pagamentos de carreteiros;

(iii.2.2) a fiscalização relata um caso no qual identificou que a empresa procedeu com o pagamento de um carreteiro pessoa física (Maurinho Cardoso Ribeiro) por meio de cheques emitidos a um posto de gasolina (PM & F Primos Derivados de Petróleo Ltda.) Esse procedimento ocorreu para o pagamento de todos os carreteiros, seja pessoa física ou jurídica? Identificar e exemplificar o(s) equívoco(s) cometido(s) pela empresa quando do pagamento e da contabilização dos valores quanto a outras pessoas físicas objeto da autuação e quanto às pessoas jurídicas.

(iii.2.3) esclarecer no exemplo dado pela fiscalização neste item, qual o número da nota fiscal de óleo diesel emitida pela PM & F Primos Derivados de Petróleo Ltda, CNPJ 04.117.720/0001-92 que respaldou os cheques para pagamento do carreteiro Maurinho Cardoso Ribeiro, vez que a nota fiscal n.º 617 referenciada possui valor inferior à soma dos cheques. Identificar se há alguma informação quanto às operações que respaldaram a emissão desses cheques.

(iii.2.4) considerando as normas da ANTT mencionadas pela fiscalização, quais os procedimentos que deveriam ser seguidos pela empresa para a subcontratação de serviços de transporte de pessoas físicas e que não teriam sido observados no presente caso? E de pessoas jurídicas? Tratam-se de normas idênticas? Quais documentos deveriam ser emitidos para respaldar essas operações que não foram identificados no presente caso?

(iii.2.5) os pagamentos efetuados por meio dos serviços de Ticket Car foram admitidos como créditos válidos para fins de PIS e COFINS ou eles estão abrangidos nas contrapartidas das contas contábeis glosadas pela fiscalização (3.1.02.01.000025 – Carreteiros- OPE, utilizada até 30.04.2012, como das contas 3.1.02.01.000028 – Carreteiros CFR-E PF – Ope e 3.1.02.01.000029 – Carreteiros CFR-E PJ – OPE)? É possível segregar dentro dessas contas as contrapartidas que correspondem aos pagamentos efetuados por Ticket Car?

Processo nº 16004.720291/2016-21
Resolução nº **3402-001.372**

S3-C4T2
Fl. 717

Concluída a diligência e antes do retorno do processo a este CARF, intimar a Recorrente do resultado da diligência para, se for de seu interesse, se manifestarem no prazo de 30 (trinta) dias.

É como proponho a presente Resolução.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne.