



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

Processo n° 19311.720069/2015-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-005.579 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2018
Matéria PIS/PASEP
Recorrente DEMAC PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/05/2011, 01/07/2011 a 31/12/2011

RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS

Correta a imputação de responsabilidade tributária aos sócios administradores da pessoa jurídica por terem agido com infração à legislação tributária, visando reduzir o pagamento das contribuições devidas, mediante a apresentação de DCTF com valores irrisórios, em relação aos efetivamente devidos e escriturados na contabilidade.

AQUISIÇÕES DE BENS PARA REVENDA. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO.

Inexiste amparo legal para se apurar créditos básicos da contribuição sobre os custos de aquisições de mercadorias para revenda, submetidos ao regime de tributação monofásico e tributados à alíquota de 0,00 % (zero por cento) na revenda.

GLOSAS. CRÉDITOS. DESPESAS COM ALUGUEIS. PESSOAS FÍSICAS. APROVEITAMENTO.

As despesas com alugueis de imóveis, pagas a pessoas físicas não geram créditos da contribuição descontáveis do valor apurado sobre o faturamento mensal.

GLOSAS. CRÉDITOS. DESPESAS COM ALUGUEIS. PESSOAS JURÍDICAS. RESTABELECIMENTO. PROVA.

O restabelecimento de valores glosados pela autoridade fiscal, decorrentes de créditos apurados sobre alugues de imóveis, depende da comprovação de que foram pagos a pessoas jurídicas, mediante documento fiscal hábil, ou seja, nota fiscal de prestação de serviços, emitida pelo prestador

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

A apresentação ao Fisco, de forma reiterada, de DCTFs, declarando débitos tributários, em valores irrisórios, em relação aos realmente devidos e apurados pelo próprio contribuinte, nos Dacons e na contabilidade, revela sua intenção de ocultar e/ ou retardar o conhecimento, pela autoridade administrativa, da ocorrência do fato gerador e/ ou da redução dos reais valores das contribuições devidas, implicando a qualificação da multa de ofício.

JUROS DE MORA À TAXA SELIC.

A exigência de juros de mora à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais está de conformidade com a legislação tributária vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntários.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad e Paulo Guilherme Déroulède.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 09/04/2015, formalizando a exigência de Contribuições referentes ao PIS e da COFINS não cumulativos, acrescidos de multa de ofício qualificada (150%) e juros de mora, no valor de R\$ 3.159.439,92.

Com relação ao ano de 2011, a despeito de a contribuinte fiscalizada ter apurado em DACON valores médios mensais devidos de PIS (R\$ 20.943,91) e de COFINS (R\$ 96.200,33), e de ter contabilizado tais valores, declarou débitos irrisórios na DCTF, tendo repetido a conduta com relação ao IRPJ e CSLL devidos sobre os lucros trimestrais contabilizados e escriturados no LALUR.

Vale dizer, portanto, que a fiscalizada reiteradamente declarou débitos bem inferiores aos que sabia ser devidos, não cabendo alegação de erro ou de desconhecimento.

Cumpra ainda acrescentar que, com relação ao ano anterior ao fiscalizado (2010), a contribuinte foi autuada por insuficiência de recolhimento do IRPJ e da CSLL em procedimento de revisão de declaração (processo nº 19311.720.240/2014-52).

Vê-se, portanto, que a conduta da contribuinte fiscalizada enquadra-se, em tese, nos crimes contra a ordem tributária, previstos nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.

Conforme a 42ª alteração de contrato social da fiscalizada, datada de 01/09/2010, em 2011, eram sócias da empresa DEMAC Produtos Farmacêuticos Ltda.:

- Espírito Santo Gestão de Participações Societárias Ltda., CNPJ 09.534.953/0001-04, com 99% das quotas; e
- Alexandre Della Coletta, CPF 116.840.798-29, com 1%.

Consta na cláusula décima da referida alteração, a que a sociedade era administrada pelos sócios, Espírito Santo Gestão de Participações Societárias Ltda., representada pelos seus administradores e pelo sócio Alexandre Della Coletta, em conjunto ou individualmente, com poderes a atribuições de administradores.

A ficha cadastral da Espírito Santo Gestão de Participações Societárias Ltda., CNPJ 09.534.953/0001-04, aponta que eram seus representantes e administradores que assinavam pela empresa:

- Marcos Della Coletta, CPF 100.767.058-46, com 76% das quotas; e
- Alexandre Della Coletta, CPF 116.840.798-29, com 24%.

Eram, portanto, representantes e administradores da DEMAC Produtos Farmacêuticos Ltda., no período de 01/01/2011 a 31/12/2011, Marcos Della Coletta e Alexandre Della Coletta.

Alexandre Della Coletta consta, ainda, como representante da fiscalizada nas seguintes declarações: DACON, DIPJ e DCTF.

Nos termos do artigo 135 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), os administradores representantes das pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos decorrentes de obrigações tributárias resultantes de infração à lei.

A empresa DEMAC PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA foi cientificada do presente auto de infração, em 16/05/2015 (folhas 80).

O Sr. Alexandre Della Coletta foi cientificado do presente auto de infração, em 15/05/2015 (folhas 82).

O Sr. Marcos Della Coletta foi cientificado do presente auto de infração, em 16/05/2015 (folhas 84).

A empresa DEMAC PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA e o Sr. Marcos Della Coletta apresentaram cada qual sua impugnação.

Alegaram em síntese:

- ✓ No caso dos autos, os fiscais deixaram de ser aplicadores da legislação e passaram à condição de verdadeiros legisladores, criando suas próprias regras de tributação (criação de nova base de cálculo e nova metodologia de apuração);
- ✓ Procedimento fiscal, como o adotado no caso em questão, viola os princípios da estrita legalidade e da tipicidade fechada, haja vista que a exigência tributária só se verifica com a existência concreta do fato gerador previsto em lei, embasada na estrita competência constitucional;
- ✓ A base de cálculo do tributo criada por metodologia aleatória, sem qualquer base legal é absolutamente nula. A modificação da base de cálculo equipara-se à majoração do tributo (§ 1º, do art. 97. do CTN), subordinando-se ao princípio da legalidade;
- ✓ Verifica-se também que a glosa do crédito oriunda de aluguéis não merece prosperar. A fiscalização não logrou comprovar o erro do contribuinte no aproveitamento dos créditos oriundo de aluguéis;
- ✓ No caso dos autos caberia ao fiscal diligenciar especificamente sobre os outros 37 contratos e os referidos imóveis, pois implicaram diretamente no lançamento mediante auto de infração, sendo ônus da fiscalização;
- ✓ O princípio da razoabilidade, nos termos em que concebido, relaciona-se à moralidade, à segurança jurídica, à ordem e, em última análise, à justiça. Em matéria de penalidades pecuniárias, entre elas a multa de ofício aplicada nos lançamentos fazendários, o princípio deve ser observado.
- ✓ Por fim, também se revela incabível e ilegítima a aplicação da multa em comento, diante da flagrante violação que esta representa ao princípio constitucional da vedação do confisco;
- ✓ Em que pese a existência de Súmula do CARF que convalida a aplicação, nos lançamentos de ofício, de juros de mora com base na taxa SELIC, o Requerente pede vênias para se manifestar em contrário, inclusive para efetuar o indispensável pré-questionamento da matéria, em caso de futura discussão desse tema perante o Poder Judiciário.
- ✓ O Sr. Marcos Della Coletta manifesta sua discordância quanto à sua inclusão no polo passivo do processo, como responsável solidário e pugna pela inexistência de fraude ou simulação.

Em 28 de junho de 2016, através do Acórdão nº 14-61.648, a 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Ribeirão Preto, por unanimidade de votos, julgou a impugnação improcedente.

Entendeu a Turma que:

- ✓ Do exame do Termo de Verificação Fiscal, parte integrante dos autos de infração de PIS e Cofins, ora contestados, verifica-se que as diferenças de contribuições lançadas e exigidas (diferenças) foram

apuradas de conformidade com os dispositivos legais citados e transcritos acima (Leis n.ºs. 10.647/2002; 10.833/2003, e 10.147/2000). Naquele termos, estão detalhadas as apurações das bases de cálculos dos créditos descontados das contribuições devidas, as despesas de aluguéis não comprovadas, as apurações das bases de cálculo das contribuições devidas sobre a receita bruta mensal e os fundamentos das glosas.

- ✓ As glosas dos créditos aproveitados indevidamente sobre os custos com aquisições de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal tiveram como fundamento a alínea "b" do inciso I dos arts. 3º das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, citados e transcritos. As bases de cálculo dos créditos aproveitados pela autuante tiveram como fundamento os arts. 3º, daquelas leis, e as bases de cálculo das contribuições devidas, os art. 1º, das mesmas leis. As base de cálculos mensais dos créditos aproveitados foram apuradas a partir das notas fiscais eletrônicas (NF-e), baixadas do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED); já as base de cálculos mensais das contribuições devidas (receitas de vendas) foram apuradas a partir do Livro de Apuração do ICMS.
- ✓ Como apenas parte da receitas do interessado está sujeita à incidência não cumulativa das contribuições para o PIS e Cofins e, considerando que não adotou contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração contábil, a autuante, com base nos §§ 7º a 9º dos arts. 3º, das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, citados e transcritos anteriormente, apurou os créditos sobre os custos das mercadorias adquiridas para revenda pelo método do rateio proporcional. Também, em relação às receitas, considerando que, intimado a apresentar os arquivos digitais das notas fiscais de saídas e dos cupons fiscais de vendas, o interessado não atendeu à intimação, a autuante utilizou o mesmo método de rateio para apurar as receitas tributadas a alíquotas positivas e as receitas sujeitas à alíquota zero (de produtos monofásicos), conforme planilhas constantes do Termo de Verificação Fiscal, parte integrante de ambos os autos de infração impugnados.

A empresa DEMAC PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA foi cientificada do Acórdão n.º 14-61.648, por via eletrônica, em 12/09/2016 (folhas 1905).

O Sr. Alexandre Della Coletta foi cientificado do Acórdão n.º 14-61.648, em 23/09/2016 (folhas 1.909).

O Sr. Marcos Della Coletta foi cientificado do Acórdão n.º 14-61.648, em 23/09/2013 (folhas 1.913).

A empresa Demac Produtos Farmaceuticos Ltda, o Sr. Alexandre Della Coletta e o Sr. Marcos Della Coletta apresentaram Recurso Voluntário.

Reiteram os argumentos de defesa expendidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud - Relator.

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço dos Recursos Voluntários tempestivamente interpostos pelos contribuintes, considerando que:

- ✓ A empresa DEMAC PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA foi cientificada do Acórdão nº 14-61.648, por via eletrônica, em 12/09/2016 (folhas 1905);
- ✓ O Sr. Alexandre Della Coletta foi cientificado do Acórdão nº 14-61.648, em 23/09/2016 (folhas 1.909); e
- ✓ O Sr. Marcos Della Coletta foi cientificado do Acórdão nº 14-61.648, em 23/09/2013 (folhas 1.913).

Nessas datas respectivas, iniciou a contagem do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação dos Recursos Voluntários.

A empresa DEMAC PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA apresentou o seu Recurso Voluntário em 13/10/2016.

O Sr. Alexandre Della Coletta e o Sr. Marcos Della Coletta apresentaram Recurso Voluntário conjunto também em 13/10/2016.

Embora tempestivos, há de se salientar que o autuado - Sr. Alexandre Della Coletta – **não apresentou impugnação**, o que implica para esse autuado **suportar os efeitos da preclusão tempestiva**, a luz do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

Da controvérsia.

- ✓ A exigência das diferenças entre os valores das contribuições, declarados nas respectivas Declarações de Créditos e Tributos Federais (DCTFs) e os efetivamente devidos, apurados a partir da escrita contábil, pelo fato de o interessado ter aproveitado e descontado créditos de PIS e Cofins, apurados sobre mercadorias sujeitas ao regime monofásico e tributados à alíquota zero na revenda e sobre despesas com aluguéis, por falta de comprovação destas despesas e/ ou por terem sido pagas a pessoas físicas, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, parte integrante de cada um dos autos de infração;
- ✓ A responsabilização solidária do sócio, Sr. Marcos Della Coletta, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, sob o argumento de ter agido com excesso de poderes, infringido lei tributária e o contrato social, cometendo crimes contra a ordem tributária, conforme previsto nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 1990.

Do mérito.

Toma-se como ponto de partida da presente análise a transcrição da legislação aplicável ao caso:

- Lei nº 10.637, de 30/12/2002:

Art. 1 A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1o Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2o A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3o Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

[...].

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

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

- a) no inciso III do § 3o do art. 1 desta Lei; e
- b) **nos §§ 1o e 1o-A do art. 2o desta Lei;**

[...];

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

[...].

§ 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) (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Vigência)

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

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

[...]

§ 7o Na hipótese de **a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.**

§ 8o Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7o e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não- cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9o O método eleito pela pessoa jurídica será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal

(Grifo e negrito nossos)

- Lei nº 10.833, de 29/12/2003:

"Art. 1o A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, **com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.**

§ 1o Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2o A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3o Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I – isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

[...].

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

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

- a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e
- b) **nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;**

[...];

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, 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:

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;

[...].

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal

[...]."

- Lei nº 10.147, de 21/12/2000:

Art. 1º A Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01; 30.03, exceto no código 3003.90.56; 30.04, exceto no código 3004.90.46; e 3303.00 a 33.07, exceto na posição 33.06; nos itens 3002.10.1; 3002.10.2; 3002.10.3; 3002.20.1; 3002.20.2; 3006.30.1 e 3006.30.2; e nos códigos 3002.90.20; 3002.90.92; 3002.90.99; 3005.10.10; 3006.60.00; 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00; todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

I - incidente sobre a receita bruta decorrente da venda de:

- a) produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00: 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento);
- b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.06, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento); e

II - sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades.

1º Para os fins desta Lei, aplica-se o conceito de industrialização estabelecido na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

[...].

Art. 2º São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples."

▣ DAS CONTRIBUIÇÕES REFERENTES AO PIS E DA COFINS NÃO CUMULATIVAS

A contribuição ao PIS/PASEP incidência não-cumulativa foi instituída pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e entrou em vigor a partir de 01 de dezembro de 2002.

A Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, instituiu a cobrança não-cumulativa da COFINS a partir de 1º de fevereiro de 2004.

A base de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, com incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

- Alíquotas

- PIS/PASEP cobrança não-cumulativa : 1,65% - Código 6912
- COFINS cobrança não-cumulativa : 7,6% - Código 5856

- Apuração do valor do crédito

O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota de 1,65% e 7,6% sobre o valor:

- a) dos bens adquiridos para revenda;
- b) dos 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;
- c) da energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;
- d) **dos aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, incorridos no mês;**
- e) das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo SIMPLES;
- f) dos encargos de depreciação e amortização de 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.
- g) dos encargos de depreciação e amortização de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da empresa;
- h) das devoluções de mercadorias cuja receita tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada na modalidade não-cumulativa;

- i) armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

É vedado utilizar o crédito relativo a aluguel e contraprestação de arrendamento mercantil de bens que já tenham integrado o patrimônio da pessoa jurídica.

- Direito ao crédito

O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação a:

- I. bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;
- II. custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

Não dará direito a crédito o valor da mão-de-obra paga a pessoa física e a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero (0), isentos ou não alcançados pela contribuição (art.21 e 37, da Lei nº 10.865/2004).

As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações (art. 17, da Lei nº 11.033, de 21/12/2004)

- Não cumulatividade proporcional - cálculo do crédito

Na hipótese de a pessoa jurídica, sujeitar-se à incidência não cumulativa das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS em relação a apenas parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

O crédito será determinado a critério da pessoa jurídica, pelo método de :

- a) apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração ; ou
- b) rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês. (Art. 3º § 8º, da Lei nº 10.833/2003).

O método eleito pela pessoa jurídica para a determinação do crédito, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário (Art. 3º § 9º da Lei nº 10.833/2003).

O valor dos créditos apurados, não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição. (Art. 3º § 10, da Lei nº 10.833/2003).

- Contabilização do PIS/PASEP e COFINS

Em cada período de apuração, a pessoa jurídica deverá efetuar as apropriações para o pagamento das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, na modalidade não-cumulativa.

- Das Glosas

Referente às aquisições de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, as glosas dos créditos tiveram como fundamento a alínea "b" do inciso I dos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Os fatos que embasam a presente ação fiscal apontam que:

1. Apenas parte das receitas do interessado está sujeita à incidência não cumulativa das contribuições para o PIS e COFINS;
2. A empresa DEMAC não adotou contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração contábil, com base nos §§ 7º a 9º dos arts. 3º, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003;
3. A empresa DEMAC apurou os créditos sobre os custos das mercadorias adquiridas para revenda pelo método do rateio proporcional;
4. Intimada a apresentar os arquivos digitais das notas fiscais de saídas e dos cupons fiscais de vendas, a empresa DEMAC não atendeu à intimação;
5. A empresa DEMAC utilizou o mesmo método de rateio para apurar as receitas tributadas a alíquotas positivas e as receitas sujeitas à alíquota zero (de produtos monofásicos), conforme planilhas constantes do Termo de Verificação Fiscal.

Portanto, por proceder em desacordo com a legislação aplicável, PROCEDEM as glosas efetuadas pela fiscalização.

- Glosas de Aluguéis.

Por determinação expressa do inciso IV dos art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, somente os pagamentos efetuados de despesas de aluguéis a pessoas jurídicas geram créditos.

No caso em análise, foram glosados os créditos apurados sobre as despesas de aluguéis:

1. Em sete contratos, **por pagamentos feitos à pessoas físicas**;
2. Em trinta e sete contratos, **por falta de comprovação de que os contratos foram realizados com pessoas jurídicas.**

Apesar de intimada pela fiscalização a apresentar as provas concernentes à regularidade do procedimento, a empresa DEMAC ficou-se inerte.

É alegado às folhas 08 do Recurso Voluntário da empresa DEMAC:

Todavia, não é o que se verifica nos autos. Conforme salientado, os fiscais deixaram de ser aplicadores da legislação e passaram à condição de verdadeiros legisladores, criando suas próprias regras de tributação (criação de nova base de cálculo e nova metodologia de apuração).

No corpo do auto de infração de COFINS e PIS a auditora responsável pelo feito limita-se a afirmar que teria havido recolhimento insuficiente das duas contribuições em causa, sem maiores explicações ou esclarecimentos.

Já no Termo de Verificação Fiscal, a AFRF descreve uma metodologia por ela adotada no objetivo de identificar os créditos passíveis de aproveitamento, para cálculo do PIS e da COFINS e os que foram glosados no trabalho de auditoria.

Ainda alega às folhas 10 do Recurso Voluntário:

Procedimento fiscal, como o adotado no caso em questão, viola os princípios da estrita legalidade e da tipicidade fechada, haja vista que a exigência tributária só se verifica com a existência concreta do fato gerador previsto em lei, embasada na estrita competência constitucional.

A base de cálculo do tributo criada por metodologia aleatória, sem qualquer base legal é absolutamente nula. A modificação da base de cálculo equipara-se à majoração do tributo (§ 1º, do art. 97, do CTN), subordinando-se ao princípio da legalidade.

A Recorrente, empresa DEMAC, se vale de argumentos sem a apresentação de qualquer suporte fático. Como demonstrado os fatos trazidos pela fiscalização encontram adequada ressonância na legislação aplicável, aqui transcrita.

De igual sorte, a Recorrente não traz números para contestar a metodologia de cálculo formatada pela fiscalização.

Especificamente, quanto à glosa de aluguéis, alega a empresa DEMAC às folhas 11 do Recurso Voluntário:

Verifica-se também que a glosa do crédito oriundo de aluguéis não merece prosperar. A fiscalização não logrou comprovar o erro do contribuinte no aproveitamento dos créditos oriundo de aluguéis, nos termos da ementa abaixo:

Não procede a argumentação em sua tentativa de inverter o ônus da prova. Como já salientado, intimada pela fiscalização a apresentar as provas concernentes à regularidade do procedimento, a empresa DEMAC ficou-se inerte.

- O alcance da responsabilidade dos sócios.

É alegado às folhas 09 do Recurso Voluntário do Sr. Marcos Della Coletta:

*Dito isso, nas situações em que mais de um sujeito tenha interesse comum no fato descrito como hipótese de incidência tributária, poder-se-á atribuir-lhes, **em caráter solidário, o dever de adimplir a obrigação tributária. É o que determina o inciso I do art. 124 do CTN.***

Por todo o exposto, revela-se desprovida de quaisquer fundamentos fático- probatórios e jurídicos a desastrada iniciativa da Fiscalização, visando a imputar a outros Contribuintes o ônus de responsabilidade tributária solidária, quanto ao crédito tributário constituído no presente processo, pelo que se faz imperativa a exclusão da Impugnante, quanto ao referido auto de infração.

(Grifo e negrito nossos)

Sem razão ao Recorrente.

O instituto a ser considerado não é o da solidariedade, mas o da responsabilidade pessoal tributária a luz do artigo 135 do Código Tributário Nacional.

É certo que os sócios, ao constituírem a sociedade na forma disciplinada no Código Civil, fundamentados no direito societário, limitam sua responsabilidade aos aportes que realizam para a formação do capital, seja em quotas ou ações - objetivando restringir sua participação no pagamento dos débitos sociais, desde que não pratiquem atos com excesso de mandato, violação da lei ou do contrato social.

A determinação do sujeito passivo da obrigação tributária principal é determinada pelo artigo 121 do Código Tributário Nacional:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

O artigo 135 do Código Tributário Nacional determina que a responsabilidade dos sócios somente ocorrerá quando demonstrado o fato de os sócios haverem agido com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos:

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

I – as pessoas referidas no artigo anterior;

II – os mandatários, prepostos e empregados;

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

(Grifo Nosso)

Isto significa que, se o empresário ou administrador agir dentro da lei e do contrato social ou estatuto e, por circunstâncias do mercado, a empresa da qual é sócio ou administrador não cumprir com suas obrigações tributárias - seus bens particulares não respondem pela dívida tributária.

Não é o caso.

A ação fiscal se apóia na seguinte constatação: **a declaração dos débitos das contribuições, nas respectivas DCTFs, em valores irrisórios, em relação aos valores apurados nos Dacons e escriturados em sua contabilidade, de forma reiterada.**

Essa conduta se coaduna com a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, o que corresponde à SONEGAÇÃO, na forma do artigo 71 da Lei nº 4.502/1964.

Se configurada a infração de Lei, por determinação expressa do caput do artigo 135 do Código Tributário Nacional, a responsabilidade pela exação tributária atinge a pessoa dos os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

- Multa de ofício. Previsão legal e percentual (150%).

O litigante investe contra a aplicação da multa qualificada de 150%, que diz ser confiscatória e injustificada. O dispositivo aplicado, conforme indicado no auto de infração, foi o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que, expressa e objetivamente, prevê:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (**Vide MEDIDA PROVISÓRIA Nº 351 - DE 22 DE JANEIRO DE 2007 - DOU DE 22/1/2007 - Edição extra**) Alterada pela **LEI Nº 11.488 - DE 15 DE JUNHO DE 2007 - DOU DE 15/5/2007 - Edição extra**

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

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

(Grifou-se.)

- Lei nº 4.502/1964:

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

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

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

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

O agravamento da multa de ofício tem por suporte fático **a declaração dos débitos das contribuições, nas respectivas DCTFs, em valores irrisórios, em relação aos valores apurados nos Dacons e escriturados em sua contabilidade, de forma reiterada.**

Essa conduta se coaduna com a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, o que corresponde à SONEGAÇÃO.

A multa de ofício calculada sobre o valor do imposto cuja falta de recolhimento se apurou, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual 150 % o legalmente previsto para a situação descrita no Termo de Verificação Fiscal, não se podendo, em âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade.

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 ou de ofensa ao princípio da capacidade contributiva. Nesse sentido, qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa (art. 142, parágrafo único, do CTN), como a contraposição a princípios constitucionais, somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário.

Desse modo, deve-se considerar correta a aplicação da multa de lançamento de ofício ao percentual de 150%, definido em lei, sobre os valores do imposto não recolhido, rejeitando-se a contestação de que não haveria previsão legal para tanto.

- Taxa Selic.

Sobre o assunto, o art. 161, § 1º, do CTN, abaixo reproduzido, outorga à lei a faculdade de estabelecer os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento, fixando o percentual de 1% na hipótese de a lei não dispor de forma diversa.

Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante

da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária”.

§1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

Em atenção a tal dispositivo, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 61, § 3º, estabeleceu expressamente, para o cálculo dos juros de mora, a aplicação da taxa Selic.

Oportuno registrar, conforme reconhecido pela interessada, que, sobre o assunto, já existe Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (antiga súmula do Conselho de Contribuintes, renumerada pela Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009), como segue:

Súmula CARF nº 4 - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Assim, estando a exigência devidamente fundamentada, conforme já anteriormente mencionado, não cabe a este órgão administrativo perquirir da legalidade ou inconstitucionalidade dessa norma, uma vez que, enquanto esta não é declarada inconstitucional pelos órgãos competentes do Poder Judiciário e não é expungida do sistema normativo, tem presunção de validade, presunção esta que é vinculante para a administração pública.

Portanto, é defeso aos órgãos administrativos jurisdicionais, de forma original, reconhecer alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade de disposições que fundamentam o lançamento, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicá-las ao caso concreto. Nesse mesmo sentido, está, como já citado, o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

Confirmando este posicionamento, já foi editada Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (antiga súmula do Conselho de Contribuintes, renumerada pela Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009), dispondo, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acrescente-se que o dever de observância abrange também as normas complementares editadas no âmbito da Receita Federal, expresso em atos tributários e aduaneiros, conforme expressa disposição da Portaria do Ministro da Fazenda nº 58, de 17 de março de 2006, nos seguintes termos:

Art. 7º O julgador deve observar o disposto no art. 116, III da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos normativos.

Dessa maneira, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Processo nº 19311.720069/2015-62
Acórdão n.º **3302-005.579**

S3-C3T2
Fl. 1.367

Não há, portanto, como acatar o afastamento da taxa Selic no cálculo dos juros de mora.

Diante de tudo que foi exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recursos dos Contribuintes.

É como voto.

Jorge Lima Abud.