



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

Processo n° 19515.720157/2015-78
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-003.992 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de março de 2017
Matéria PIS/COFINS.
Recorrente TERRA ATACADO DISTRIBUIDOR LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/09/2010

COFINS NÃO CUMULATIVA. INSUMOS. CRÉDITOS. 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 (custo de produção), e, conseqüentemente, à obtenção do produto final.

CRÉDITOS. GASTOS COM COMBUSTÍVEIS E MANUTENÇÃO DA FROTA. INSUMO DA ATIVIDADE ATACADISTA.

Na sistemática de apuração não cumulativa do PIS e da COFINS, os gastos com combustíveis e manutenção da frota essencial para a realização da atividade principal da pessoa jurídica (atacadista) propiciam a dedução de crédito como insumo.

SÓCIO-ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO A LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INEXISTENTE.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado 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 (art. 135, III, CTN).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/09/2010

PIS NÃO CUMULATIVA. INSUMOS. CRÉDITOS. 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 (custo de produção), e, conseqüentemente, à obtenção do produto final.

CRÉDITOS. GASTOS COM COMBUSTÍVEIS E MANUTENÇÃO DA FROTA. INSUMO DA ATIVIDADE ATACADISTA.

Na sistemática de apuração não cumulativa do PIS e da COFINS, os gastos com combustíveis e manutenção da frota essencial para a realização da atividade principal da pessoa jurídica (atacadista) propiciam a dedução de crédito como insumo.

SÓCIO-ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO A LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado 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 (art. 135, III, CTN).

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por dar provimento ao Recurso Voluntário da seguinte forma: a) por unanimidade de votos, exclui-se a responsabilidade solidária do sócio; e b) por maioria de votos, reconheceu-se o direito aos créditos sobre as despesas com manutenção e combustíveis dos veículos de frota. Vencidos nesta parte os Conselheiros Jorge Freire, Maria Aparecida Martins de Paula e Antonio Carlos Atulim.

Sustentou pela recorrente o Dr. Rodrigo Lourenço da Silva, OAB/GO nº 25.374.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(Assinado com certificado digital)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Por trazer uma síntese do processo e dos argumentos aventados em sede de Impugnação, peço vênica para adotar o relatório do Acórdão n.º 06-53.566 da 3ª Turma da DRJ em Curitiba/PR:

"Em decorrência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações fiscais pela contribuinte qualificada, foram lavrados os autos de infração de fls. 828/857, por meio dos quais se exige o recolhimento de R\$ 123.117,07 de contribuição para o PIS/Pasep e de R\$ 565.357,85 de Cofins – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, além de multa de ofício e juros de mora. A autuação, cientificada em 02/03/2015 (fl. 915), ocorreu devido à insuficiência de recolhimento do PIS e da Cofins relativamente aos períodos de apuração de 01/2010 a 06/2010 e 09/2010, conforme demonstrativo de apuração de fls. 833/834 e 847/848, demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 835 e 849, descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 831/832 e 846 e Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 810/827.

Segundo o TVF, após a análise do Dacon, da DCTF e da Escrituração Fiscal Digital – EFD dos períodos mencionados apurou-se a existência de divergências entre os valores informados e, também, a contabilização indevida de créditos decorrentes da não cumulatividade relativamente aos fretes sobre compras e aos gastos com combustíveis utilizados na sua frota de caminhões para entrega de mercadorias revendidas. Consta do TVF, também, que sobre os valores correspondentes às divergências houve o lançamento de multa qualificada (150%) e, ainda, a lavratura de termo de sujeição passiva solidária. Em 19/05/2015, a interessada, e seu sócio Marwan Elias Youssef, ingressaram com a impugnação de fls. 875/890, cujo teor será a seguir sintetizado.

Primeiramente, após breve relato dos fatos, discorrem sobre a glosa de créditos oriundos de despesas com combustíveis e com a manutenção de veículos de frota própria as quais, segundo afirmam, estariam vinculadas à entrega de mercadorias vendidas. Dissertam sobre o entendimento do fisco e dizem que tal entendimento não pode prevalecer “isto porque a apropriação de créditos do PIS e da Cofins não se restringe aos parâmetros adotados para a apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como pretende a Receita Federal do Brasil, tendo em vista as peculiaridades das preditas contribuições, que mais se aproximam do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), como aliás, já decidiu” o CARF. Lembram, também, que a CSRF já entendeu “por afastar o conceito de insumos adotado pela Receita Federal do Brasil e autorizou a apropriação de créditos originários de despesas com combustíveis e lubrificantes utilizados em frota própria.” Concluem que não resta dúvidas que tais aquisições, quanto empregadas na entrega de mercadorias vendidas, geram o direito ao crédito.

No tópico seguinte, dissertam sobre a despesas com frete na compra de mercadorias. Dizem que tais despesas compõem o custo de aquisição das mercadorias e que tal custo sempre gerou direito de crédito. Citam a existência de soluções de consulta nesse sentido. Insistem na manutenção do direito.

A seguir, tecem considerações acerca das insuficiências apuradas.

Salientam que reconhecem que, por engano, deixaram de declarar e recolher parte das contribuições sociais relativas aos períodos de apuração 01 a 05/2010 e que, apesar de discordarem da multa qualificada, tais débitos foram objeto de parcelamento. Por esse motivo, entendem que a responsabilidade solidária do sócio da empresa deixa de ter sentido, devendo, pois, ser desconsiderada.

Em outro tópico, defendem a não incidência de taxa Selic sobre a multa de ofício. Dizem que tal cobrança é ilegal e que a mesma deve ser afastada.

Ao final, pedem que o lançamento seja julgado improcedente. Caso o lançamento seja mantido, pedem o afastamento da qualificação da multa de ofício e da incidência dos juros de mora sobre a referida multa. Pedem, ainda, que o termo de sujeição passiva seja declarado improcedente, por ausência dos requisitos do art. 135 do CTN.

Às fls. 902/903, termo de transferência de crédito tributário para o processo administrativo nº 16151.720.041/2015-17.

É o relatório" (e-fls. 923/924 - grifei)

Cumpra esclarecer que, como mencionado acima, na Impugnação apresentada, os ora Recorrentes reconheceram a validade dos valores objeto do subitem 3.3 da Impugnação, tendo a empresa admitido que indevidamente deixou de declarar e recolher parte das contribuições sociais no período de 01 a 05/2010. Referidos valores, com os correspondentes acréscimos de juros e multa, foram objeto de parcelamento pela empresa. Por essa razão que parte dos valores autuados foram transferidos para o processo n.º 16151.720.041/2015-17, como mencionado acima no relatório.

Assim, permaneceu sob litígio a glosa de créditos oriundos de despesas com combustíveis e manutenção de veículos de frota própria, a glosa de despesas com frete na compra de mercadorias, a responsabilidade solidária do sócio administrador e a não incidência de juros selic sobre multa de ofício.

Em análise destes argumentos, foi dada procedência à alegação de exclusão dos valores relativos ao frete na aquisição de bens para revenda, mantendo as demais exigências. Referido acórdão foi ementado nos seguintes termos:

"ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/06/2010, 01/09/2010 a 30/09/2010

INCORREÇÕES NO LANÇAMENTO. SANEAMENTO.

Nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo 59 do mesmo decreto não importarão em nulidade e devem ser sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (salvo se este lhes houver dado causa).

COMBUSTÍVEIS E DESPESAS COM A MANUTENÇÃO DA FROTA PRÓPRIA. EMPRESA COMERCIAL. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas com combustíveis e com a manutenção da frota própria de veículos utilizados por empresas comerciais para transportar os produtos por elas revendidos, não geram direito ao crédito de PIS ou de Cofins no regime da não cumulatividade.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA. DESPESAS DE TRANSPORTE. FRETE.

O frete compõe o custo de aquisição das mercadorias destinadas à revenda, portanto admite-se a apuração de créditos da não cumulatividade do PIS ou da Cofins sobre o seu valor, desde que a mercadoria seja passível de gerar créditos e que o seu custo tenha sido suportado pelo próprio revendedor.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado 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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, acolher em parte as razões de impugnação, manter o Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 863/865), cancelar as exigências, em litígio, de R\$ 8.052,96 de PIS/Pasep e de R\$ 37.092,40 de Cofins, e seus consectários e manter a exigência, em litígio, de R\$ 60.024,42 de PIS e de R\$ 274.749,32, de Cofins, além de multa de ofício e de encargos legais." (e-fls. 922/923)

Intimada desta decisão em 22/02/2016, e empresa atuada e seu sócio administrador apresentaram Recurso Voluntário em 11/03/2016 alegando, em síntese:

- (i) o descabimento das glosas das despesas com combustíveis e manutenção de veículos de frota utilizados para entrega das mercadorias vendidas;
- (ii) a necessidade de se afastar a responsabilidade solidária do sócio vez que inexistentes os requisitos do art. 135, III, do CTN;
- (iii) não incidência dos juros SELIC sobre a multa de ofício;

Em seguida, os autos foram remetidos para este CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Adentraremos em cada um dos argumentos aventados em sede Recursal a seguir.

I - GLOSAS DAS DESPESAS COM COMBUSTÍVEIS E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS DE FROTA

I.1. DO CONCEITO DE INSUMOS

Neste ponto, o debate travado pelos Recorrentes centra-se no enquadramento no conceito de insumos dos bens e serviços glosados no Auto de Infração que, em seu entender, geram direito aos créditos do PIS e da COFINS. Como se depreende do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 813/815), o Fisco glosou créditos de insumos baseado em conceito mais restritivo, no sentido de que poderão ser descontados créditos em relação a produtos/serviços que sejam aplicados ou consumidos em ação direta sobre o produto em fabricação. Este posicionamento, indicado nas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004, foi enfrentado pelos Recorrentes em sua defesa.

Assim, antes do exame das questões fáticas envolvidas, importante que sejam feitas breves considerações acerca do conceito de insumo e a não cumulatividade do PIS e da COFINS (ambos com sistemática não cumulativa idêntica).

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). Como contribuições incidentes sobre a receita, na forma do art. 1º destes diplomas legais, a sistemática não cumulativa foi prevista para determinadas pessoas jurídicas sendo mantida, para as demais, a sistemática cumulativa do PIS e da COFINS incidentes sobre o faturamento.

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, identificadas taxativamente, 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 empresa ou para a prestação de serviço¹, em uma aproximação que não é tão ampla como da legislação do Imposto de Renda, nem tão restritiva como aquela veiculada pelas Instruções Normativas SRF n.ºs 247/2002 e 404/2004 e adotada pelo I. Fiscal no caso em tela.

Cumprе mencionar que este entendimento ainda está sendo debatido pelo Superior Tribunal de Justiça, em julgamento em curso na sistemática dos recursos repetitivos (Recurso Especial n.º 1.221.170²).

No meu entender particular, para garantir a coerência³ e dar efetividade ao princípio da não cumulatividade, o legislador ordinário não poderia ter se valido de restrições e deveria ter assegurado o creditamento de todas as despesas incorridas na atividade empresarial para auferir a receita (fato tributado pelas contribuições). Já tive a oportunidade de me manifestar sobre esta questão na seara doutrinária, entendendo que ao apresentar um rol

¹ Como bem esclarece o Acórdão n.º 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, conseqüentemente, à obtenção do produto final.**" (grifei)

² A proclamação parcial do julgamento em 09/11/2016 foi nos seguintes termos: "*Prosseguindo no julgamento, após o voto-vista antecipado da Sra. Ministra Regina Helena Costa conhecendo parcialmente do recurso especial e, nessa parte, dando-lhe provimento, e do realinhamento dos votos dos Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho (Relator) e Mauro Campbell Marques para acompanhar o voto da Sra. Ministra Regina Helena Costa, pediu vista a Sra. Ministra Assusete Magalhães. Aguarda o Sr. Ministro Sérgio Kukina.*" (Disponível em <<https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=201002091150&totalRegistrosPorPagina=40&aplicacao=processos.ea>>. Acesso em 10/02/2017)

³ ÁVILA, Humberto. O "postulado do legislador coerente" e a não-cumulatividade das contribuições. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Grandes questões atuais do Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, 2007. v. 11. p. 180.

taxativo de créditos, a legislação do PIS e da COFINS culminou em efetivo efeito cumulativo, contrário à finalidade da não cumulatividade⁴.

Contudo, inegável que a lei em vigor trouxe limites, com um rol taxativo de bens/serviços passíveis de creditamento e exigindo que, para o creditamento, o insumo seja utilizado *"na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda"* (art. 3º, II, Leis Lei 10.637/2002 e 10.833/2003). Assim, considerando a seara administrativa na qual se insere essa discussão e enquanto ainda não concluído o julgamento do recurso repetitivo acima referenciado, não posso me desvincular dos termos da lei, na forma exigida pelo Regimento Interno deste Conselho⁵.

Nesse contexto, e adotando o entendimento já externado em diversas ocasiões por esta Turma⁶, filio-me ao entendimento que vêm sendo solidificado no âmbito deste CARF, entendendo por insumos para fins de aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS aquelas **despesas incorridas com bens ou serviços comprovadamente utilizados na atividade da pessoa jurídica, seja "na prestação de serviços" ou "na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda", que guarde, portanto, relação com as receitas tributadas.** Nesse sentido, de forma exemplificativa, traz-se ainda a ementa abaixo de julgado do Conselho Superior:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

⁴ DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. Competência tributária residual e as contribuições destinadas à Seguridade Social. Belo Horizonte: D'Plácido, 2015, p. 296

⁵ "Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

(...)

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

⁶ À título de exemplo, trago julgamento Relatado pelo Nobre Conselheiro Waldir Navarro Bezerra: "PIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. UTILIZAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS . CREDITAMENTO. AMPLITUDE DO DIREITO. No regime de incidência não-cumulativa do PIS/Pasep e da COFINS, as Leis 10.637/02 e 10.833/03 (art. 3º, inciso II) possibilitam o creditamento tributário pela utilização de bens e serviços como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, ou ainda na prestação de serviços, com algumas ressalvas legais. Diante do modelo prescrito pelas retrocitadas leis - dadas as limitações impostas ao creditamento pelo texto normativo, vê-se que o legislador optou por um regime de não-cumulatividade parcial, onde o termo "insumo", como é e sempre foi historicamente empregado, nunca se apresentou de forma isolada, mas sempre associado à prestação de serviços ou como fator de produção na elaboração de produtos destinados à venda, e, neste caso, portanto, vinculado ao processo de industrialização. PIS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO DECORRENTE DE CUSTOS E DESPESAS COM INSUMOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA APLICAÇÃO DOS INSUMOS NO PROCESSO PRODUTIVO OU NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. O creditamento objeto do regime da não-cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS, além da necessária observação das exigências legais, requer a perfeita comprovação, por documentação idônea, dos custos e despesas decorrentes da aquisição de bens e serviços empregados como insumos na atividade da pessoa jurídica. A não-comprovação dos créditos, referentes à não-cumulatividade, indicados no DACON, implica sua glosa por parte da fiscalização. Recurso Voluntário Negado." (Processo 10675.002237/2004-88. Sessão 15/03/2016 Nº Acórdão 3402-002.965 - grifei)

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

Ementa: CONCEITO DE INSUMO. PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. CREDITAMENTO. CRITÉRIOS PRÓPRIOS E NÃO DA LEGISLAÇÃO DO IPI OU DO IRPJ.

A legislação do PIS e da COFINS não cumulativos estabelece critérios próprios para a conceituação de “insumos” para fins de creditamento. É um critério que se afasta da simples vinculação ao conceito do IPI, presente na IN SRF nº 247/2002, e que também não se aproxima do conceito de despesa necessária prevista na legislação do IRPJ.

CONCEITO DE INSUMO. INTERPRETAÇÃO HISTÓRICA, SISTEMÁTICA E TELEOLÓGICA. LEIS N 10.637/2002 E 10.833/2003. CRITÉRIO RELACIONAL.

“Insumo” para fins de creditamento do PIS e da COFINS não cumulativos, partindo de uma interpretação histórica, sistemática e teleológica das próprias normas instituidoras de tais tributos (Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003), deve ser entendido como todo custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda, e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), dependendo, para sua identificação, das especificidades de cada processo produtivo.

EMPRESA DE FABRICAÇÃO DE MÓVEIS. CRÉDITOS RECONHECIDOS. MATERIAIS PARA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS. INSUMOS.

Tratando-se de uma empresa fabricante de móveis, foram reconhecidos créditos com relação à aquisição de materiais para manutenção de máquinas.

Os gastos incorridos na aquisição de materiais para manutenção de máquinas são necessários e imprescindíveis à atividade produtiva da contribuinte, inserindo no conceito de “insumo” previsto no inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003.

Recurso Especial do Procurador Negado” (Número do Processo 11020.001960/2006-79. Data da Sessão 14/08/2014. Relator Rodrigo Cardozo Miranda. Nº Acórdão 9303-003.079 - grifei)

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.

Como descrito pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal (e-fl. 810) e se confirma pelo Contrato Social acostado aos autos (e-fls. 893/898), a empresa Recorrente se dedica ao comércio atacadista de produtos:

Termo de Verificação Fiscal

"2. Declarou atividade econômica de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, com atividade de fracionamento e acondicionamento associada, CNAE-Fiscal 46.39-7/02" (e-fl. 810)

Contrato Social

"CLÁUSULA TERCEIRA - Do Objetivo Social

A sociedade tem por objetivo a exploração dos ramos de comércio atacadista, importação, exportação e distribuição de gêneros alimentícios, produtos de limpeza, inseticidas, latarias, artigos de armarinhos, bebidas, ferragens, ferramentas, cosméticos, medicamento para uso humano, medicamentos para uso animal.

Parágrafo único: O estabelecimento matriz funcionará como sede administrativa da empresa, sendo que as operações mercantis ficarão a cargo das filiais" (e-fls. 894/895 - grifei)

Considerando esta atividade social, com fulcro no conceito de insumo aqui adotado e nas informações trazidas pela própria fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, irei examinar a glosa contestada pelos Recorrentes.

I.2. DESPESAS COM COMBUSTÍVEIS E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS DE FROTA NA REVENDA

Como visto, a empresa Recorrente se dedica à atividade de revenda e distribuição de mercadorias (comércio atacadista). Como elucidado pela própria fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, para concretizar a distribuição das mercadorias para os correspondentes compradores, a Recorrente utiliza-se de duas formas de transporte:

(i) terceirizado, com pagamento do frete na venda cujo crédito foi admitido pela fiscalização; e

(ii) próprio, objeto da glosa sob análise.

Ao descrever especificamente as despesas glosadas com o transporte próprio, a fiscalização evidenciou que se tratava de uma despesa incorrida no momento da atividade de distribuição, para a entrega das mercadorias revendidas aos clientes da empresa Recorrente:

*"27 O sujeito passivo informa na Linha 02, das Fichas 06A e 16A dos Dacon, o valor das **despesas com combustíveis utilizados na frota de caminhões que utiliza para entrega das mercadorias que revende e outros valores rateados, como os gastos com lubrificantes e demais despesas, contabilizadas nas contas demonstradas no quadro "Despesas com Transportes" da planilha "Demonstrativo de Apuração - PIS/COFINS"** apresentada à fiscalização.*

28. As despesas com combustíveis utilizados em frota própria da pessoa jurídica não geram direito a crédito para as contribuições sociais PIS e Cofins, visto que não estão previstas na legislação dessas contribuições." (e-fl. 813 - grifei)

"35. O sujeito passivo informa na linha 13, das Fichas 06A e 16A dos Dacon, valores de algumas contas de despesas com transportes (quadro demonstrativo da planilha Demonstrativo de Apuração PIS/Cofins elaborado pelo contribuinte).

*36. **Da mesma forma que os combustíveis utilizados em frota própria, os gastos com a manutenção dos veículos para entrega das mercadorias** são despesas operacionais, podem ser deduzidas na apuração do lucro real (IRPJ e CSLL), mas não geram direito a crédito para as contribuições sociais PIS e Cofins, por inexistência de previsão legal." (e-fl. 816 - grifei)*

Ora, como reconhecido pela própria fiscalização e considerado a descrição do objeto social da Recorrente em seu contrato social, a distribuição integra a atividade da Recorrente, tratando-se de um serviço de transporte e entrega das mercadorias prestado aos compradores das mercadorias revendidas.

E, considerando o ramo no qual a empresa Recorrente se insere, com a revenda de mercadorias perecíveis (alimentícias, por exemplo) e que exigem conservação específica no transporte (por exemplo, de medicamentos de uso animal que exigem

refrigeração), a manutenção de uma frota própria para o transporte de mercadorias é relevante e essencial para a atividade.

Assim, as despesas incorridas com o transporte próprio na revenda (com combustíveis e manutenção dos veículos) são suscetíveis de serem aproveitados pela Recorrente por serem insumo do serviço de distribuição por ela prestado. Com isso, entendo que foi indevida a glosa dos créditos realizada pela fiscalização, devendo ser cancelada a autuação nesse ponto.

O raciocínio aqui traçado foi igualmente delineado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 1.235.979, no qual foi igualmente analisada a possibilidade de creditamento do PIS e da COFINS por empresa distribuidora de alimentos. O julgado foi ementado nos seguintes termos:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E PEÇAS UTILIZADOS COMO INSUMOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ENTREGA DE MERCADORIAS VENDIDAS PELA PRÓPRIA EMPRESA. ARTS. 3º, II, DAS LEIS N. N. 10.637/2002 E 10.833/2003.

1. O creditamento pelos insumos previsto nos arts. 3º, II, da Lei n.10.833/2003 e da Lei n. 10.637/2002 abrange os custos com peças, combustíveis e lubrificantes utilizados por empresa que, conjugada com a venda de mercadorias, exerce também a atividade de prestação de serviços de transporte da própria mercadoria que revende.

2. Recurso especial provido." (STJ, Recurso Especial 1235979/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Rel. p/ Acórdão Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 16/12/2014, DJe 19/12/2014 - grifei)

O raciocínio do Ministro Mauro Campbell Marques na redação do voto vogal proferido naquela oportunidade adota conceito de insumo em conformidade com aquele traçado no tópico anterior deste voto (despesas incorridas com bens ou serviços comprovadamente utilizados na atividade da pessoa jurídica), concluindo no mesmo sentido aqui proposto, pela validade do crédito:

"A menção expressa feita na lei aos "bens adquiridos para revenda" traz para dentro do sistema não-cumulativo as empresas cuja principal atividade é a comercialização de mercadorias, como a recorrente (...), que também atua nos ramos de importação de alimentos, comércio atacadista de alimentos, comércio varejista de alimentos, transporte rodoviário de cargas e exportação de alimentos (vide contrato social nas e-STJ fl. 20). Já a alusão aos "bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços" traz para dentro do sistema não-cumulativo as empresas cuja principal atividade é a prestação de serviços e, por fim, quando se menciona os "bens e serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos", a situação de não-cumulatividade abrange o setor industrial.

Desse modo, todas as etapas do ciclo produtivo (1ª etapa: estabelecimento fabricante ou importador; 2ª etapa: estabelecimento distribuidor atacadista, 3ª etapa: estabelecimento comerciante varejista) são gravadas pelas contribuições ao PIS/COFINS não-cumulativas e todas essas etapas são, por isso, capazes de gerar créditos.

Aliás, é da própria essência dos tributos não-cumulativos que incidam sobre mais de uma etapa do circuito econômico, pois só assim restará caracterizada a plurifasia. Sendo assim, com todas as vênias ao Min. Herman Benjamin, o fato de a empresa recorrente (...) atuar no ramo do comércio atacadista é indiferente para a solução desta demanda. O que importa aqui saber é se, conjugada com essa venda

de mercadorias, a empresa exerce também a atividade de prestação de serviços de transporte da própria mercadoria que revende. Isto porque é o próprio art. 3º, da Lei n. 10.833/2003, que dá expressamente o direito ao creditamento para a pessoa jurídica pelos bens utilizados como insumo na prestação de serviços, incluindo no conceito desses bens os combustíveis e lubrificantes. (...)

Em outras palavras, caracterizada a prestação de serviços de transporte, ainda que associada à venda de suas próprias mercadorias, há de ser reconhecido o direito ao creditamento pelo valor pago na aquisição das peças, combustíveis e lubrificantes necessários a esse serviço, posto que insumos. E aqui, mais uma vez com as devidas vênias, pondero que o que vincula o julgador não é a causa de pedir, mas o pedido feito na inicial ("Jura novit curia"), razão pela qual o argumento de se tratar de insumo aplicado na atividade de prestação de serviços deve ser analisado consoante os fatos incontroversos fixados nos autos ("Da mihi factum, dabo tibi jus").

(...)

A inserção dentro do objeto social da empresa da atividade de transporte rodoviário de cargas em geral é fato incontroverso contra o qual não houve qualquer impugnação por parte da FAZENDA NACIONAL. Outro fato incontroverso é o de que o valor do transporte da mercadoria vendida está embutido no preço de venda (faturamento), como custo que é da empresa, ingressando assim na base de cálculo das contribuições ao PIS/COFINS (receita bruta). Com custo do transporte e o correspondente aumento do preço de venda há evidente agregação de valor, pressuposto da tributação e também da aplicação da não-cumulatividade. O registro foi feito na sentença, pelo Juiz de Primeiro Grau (e-STJ fls. 87/88):

Nesse contexto, o reconhecimento do direito da impetrante ao desconto pretendido decorre da aplicação direta da interpretação da própria Secretaria da Receita do conceito de insumo. A requerente distribui as mercadorias por ela vendidas com frota própria de veículos. Com isso, a distribuição também é objeto de sua atividade empresarial. Tanto é assim que o contrato social prevê o "transporte rodoviário de cargas em geral" como parte do objeto social (fl. 20).

A entrega rodoviária é um serviço prestado pela impetrante, agregado à venda em si das mercadorias.

Os combustíveis, lubrificantes e peças de reposição utilizados pelos veículos da impetrante na atividade de distribuição são indubitavelmente "bens aplicados ou consumidos" na prestação do serviço, que não estão "incluídos no ativo imobilizado" (Instruções Normativas transcritas, inciso II, a). A agregação física dos insumos, como já afirmado, não é requerida.

Aliás, as discussões propostas no sentido de que os combustíveis e lubrificantes não poderiam ser considerados insumos porque não se agregam a qualquer produto durante o processo produtivo ou de que a prestação de serviços de transportes se daria por parte da empresa para si mesma me parecem de todo inadequadas. Primeiro porque não se pode exigir creditamento físico de empresas que atuam no setor de serviços, já que não fabricam nada.

Segundo porque a discussão sobre quem presta o serviço de transportes para quem é inócua pois, além de depender do que dispõe o contrato de compra e venda (se está incluso ou não o preço do transporte - art. 490, CC/2002), no campo econômico o transporte sempre representa custo (econômico) para a empresa transportadora que ela repassa implícita ou explicitamente no preço final que cobra de seus clientes, destacado ou não na fatura.

Decerto, houvesse cláusula contratual definindo que as despesas da tradição (frete) estariam a cargo do comprador, juridicamente haveria clara prestação de serviços de transportes por parte da vendedora. No entanto, economicamente, tal é

indiferente para a composição do custo e do valor agregado, que é o que nos interessa na tributação não-cumulativa.

Com efeito, a vedação do creditamento em casos como o presente teria por únicos efeitos (a) forçar a empresa vendedora/transportadora a registrar em cláusula contratual que as despesas da tradição (frete) estariam a cargo do comprador, fornecendo a ele o serviço, ou (b) terceirizar a atividade de transporte de suas mercadorias para uma outra empresa que possivelmente seria criada dentro de um mesmo grupo econômico apenas para se fazer planejamento tributário, com renovados custos burocráticos (custos de conformidade à legislação tributária, empresarial e trabalhista para a criação de uma nova empresa). Não vislumbro qualquer ganho social, econômico e de tributação aparente nessas duas iniciativas que as tornem melhores e mais desejáveis que a atual situação da empresa nos autos.

*Para concluir, registro que o presente caso é inédito pois em tudo difere do julgado no AgRg no REsp 1335014 / CE (Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 18.12.2012) e no REsp 1147902 / RS (Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 18.03.2010), onde enfrentado o creditamento de PIS/COFINS pelas despesas de frete entre estabelecimentos de uma mesma empresa, e do REsp 1215773 / RS (Primeira Seção, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Rel. p/acórdão Min. César Asfor Rocha, julgado em 22.08.2012), onde se discutiu o creditamento quando, na operação de venda ao consumidor final, o frete incide no transporte do veículo da fábrica para a concessionária a fim de ser entregue ao consumidor final. Dessa forma, considero que todos os pressupostos para o creditamento estão presentes: **trata-se de combustíveis, lubrificantes e peças utilizados na prestação de serviços de transportes, serviços estes componentes do objeto social da empresa e cujo custo é transferido para o elo subsequente na cadeia econômica e cujo faturamento sofre a tributação pelas contribuições ao PIS e COFINS não-cumulativas.***

Ante o exposto, COM AS VÊNIAS DE PRAXE, DIVIRJO DO RELATOR PARA DAR PROVIMENTO ao recurso especial." (grifei)

Da mesma forma, possível encontrar precedentes no âmbito deste E. CARF igualmente garantindo o creditamento do PIS e da COFINS sobre as despesas com transporte próprio. Senão vejamos por precedentes desta mesma turma:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

Tratando-se de processo de iniciativa da Administração Tributária, cabe ao fisco o ônus da prova dos fatos jurígenos da pretensão fazendária.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. INSUMO. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de "insumo" é mais amplo do que aquele da legislação do imposto sobre produtos industrializados (IPI) e mais restrito do que aquele da legislação do imposto sobre a renda (IRPJ), abrangendo os "bens" e "serviços" que integram o custo de produção.

BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. TRANSPORTE DE CARGA. DIREITO AO CRÉDITO.

Estão aptos a gerarem créditos das contribuições os bens e serviços aplicados na atividade de transporte de carga, passíveis de serem enquadrados como custos de produção.

Recurso voluntário parcialmente provido" (Processo 11080.725358/2011-83 Data da Sessão 17/05/2016 Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz Nº Acórdão 3402-003.064. Maioria - grifei)

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/03/2004

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. UTILIZAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS. CREDITAMENTO. AMPLITUDE DO DIREITO.

No regime de incidência não-cumulativa do PIS/Pasep e da COFINS, as Leis 10.637/02 e 10.833/03 (art. 3º, inciso II) possibilitam o creditamento tributário pela utilização de bens e serviços como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, ou ainda na prestação de serviços, com algumas ressalvas legais. Diante do modelo prescrito pelas retrocitadas leis - dadas as limitações impostas ao creditamento pelo texto normativo - vê-se que o legislador optou por um regime de não-cumulatividade parcial, onde o termo "insumo", como é e sempre foi historicamente empregado, nunca se apresentou de forma isolada, mas sempre associado à prestação de serviços ou como fator de produção na elaboração de produtos destinados à venda, e, neste caso, portanto, vinculado ao processo de industrialização.

COFINS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO DECORRENTE DE CUSTOS E DESPESAS COM INSUMOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA APLICAÇÃO DOS INSUMOS NO PROCESSO PRODUTIVO OU NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

O creditamento objeto do regime da não-cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS, além da necessária observação das exigências legais, requer a perfeita comprovação, por documentação idônea, dos custos e despesas decorrentes da aquisição de bens e serviços empregados como insumos na atividade da pessoa jurídica.

CRÉDITO. DESPESAS COM COMBUSTÍVEIS. ESCOLTA. CONTABILIZADO. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Os gastos com combustíveis, serviço de escolta obrigatória, quando os mesmos são usados em sua frota de veículos, que transporta seus produtos acabados, que por suas características especiais necessitam de transporte próprio, são considerados como insumos. Os gastos de fato incorridos e suportados pela recorrente (vendedor) - despesas com frete, porém lançadas contabilmente de forma pormenorizada em despesas com combustível, escolta geram direito a créditos.

Recurso Voluntário Provido em parte." (Processo 11962.000145/2004-91 Data da Sessão 28/01/2016 Relator Waldir Navarro Bezerra Nº Acórdão 3402-002.896. Maioria - grifei)

Nesse sentido, por se tratarem de insumos para a prestação do serviço de distribuição pela empresa Recorrente, na forma de seu objeto social e considerando a premissa fática adotada pela própria fiscalização, proponho o cancelamento da exigência em razão da glosa dos créditos de combustíveis e despesas de manutenção de veículos de frota (transporte próprio das mercadorias revendidas).

O cancelamento desta glosa é suficiente para o cancelamento integral da exigência remanescente objeto do Auto de Infração, razão pela qual deixo de me manifestar sobre o argumento subsidiário da não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

II - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

O Recorrente Marwan Elias Youseef, sócio administrador da empresa autuada, foi incluído como responsável solidário conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária às e-fls. 863/865. Como consignado neste termo, a responsabilidade decorreu do fato da empresa ter omitido "*reiteradamente informações e inserir elementos inexatos nos Dacon,*

de forma a não demonstrar a apuração de contribuições sociais a recolher, que já sabia serem devidas mediante seu controle interno" (e-fls. 863/864).

Como relatado, as diferenças encontradas pela fiscalização no Dacon foram reconhecidas como devidas pela empresa Recorrente e objeto de pedido de parcelamento, passando a serem controladas em processo apartado (PTA 16151.720.041/2015-17).

Em seu Recurso Voluntário, afirmam os Recorrentes que a pessoa física apontada como solidária deve ser excluída do polo passivo vez que não estão presentes os requisitos para a responsabilidade do art. 135, III, do CTN neste ponto, sendo que não poderia ser considerada como infração a lei o simples não cumprimento de obrigações principais e acessórias. Entendo que assiste razão aos Recorrentes.

Com efeito, a afirmação dos Recorrentes no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, a responsabilidade solidária prevista no art. 135, III, do CTN está em plena conformidade com o entendimento fixado em sede de recurso repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso especial n.º 1.101.728, que deve ser reproduzido por este Conselho na forma do art. 62, §2º do RICARF. Como consignado por aquele tribunal:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE. 1. A jurisprudência desta Corte, reafirmada pela Seção inclusive em julgamento pelo regime do art. 543-C do CPC, é no sentido de que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (REsp 962.379, 1ª Seção, DJ de 28.10.08). 2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (REsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005). 3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08." (REsp 1101728/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 11/03/2009, DJe 23/03/2009 - grifei)

Inclusive, esse entendimento está sumulado no âmbito daquele tribunal, na Súmula 430, no sentido de que "o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente".

De fato, pela leitura do Termo de Verificação Fiscal vislumbra-se que no presente caso houve apenas a falta de pagamento de tributos, vez que o erro no preenchimento do Dacon foi reconhecido pelo sujeito passivo ainda em fase de fiscalização. Como relatado pela fiscalização, toda a documentação fiscal e contábil foi apresentada pela empresa no curso da fiscalização. Vejamos pelos exatos termos do TVF:

"12. Neste termo, o contribuinte foi intimado a justificar divergências apuradas nas bases de cálculo das contribuições (receitas de vendas) constantes no balancete (SPED Contábil), no Demonstrativo de Apuração das Contribuições PIS/Cofins e o constante nos Dacons.

13. O sujeito passivo declarou que os arquivos transmitidos continham erros, sendo os valores corretos os constantes do Demonstrativo de Apuração PIS/COFINS com total de R\$ 209.947.564,65, solicitando autorização para retificação do SPED Contábil e dos Dacon do período de 01/01/2010 a 31/12/2010.

14. Em 04/09/2013, o contribuinte enviou as declarações retificadoras impressas (Dacon) dos meses de janeiro a dezembro de 2010 para análise da fiscalização.

15. Em 23/09/2013, apresentou os arquivos digitais solicitados em conformidade com a IN SRF n.º 86/2001.

16. Em 19/12/2013, a execução do procedimento fiscal foi incumbida a este auditor fiscal.

17. Em 20/02/2014, o sujeito passivo foi intimado para apresentação dos arquivos magnéticos e disponibilização, no domicílio fiscal informado, de toda a documentação que deu suporte à escrituração do período.

18. O contribuinte apresentou os arquivos magnéticos do SPED contábil e de notas fiscais.

19. Os valores das receitas de vendas do balancete conferem com o declarado na DIPJ 2011, nos Dacon retificadores entregues à fiscalização, no Demonstrativo de Apuração das Contribuições PIS/COFINS e com os escriturados nos livros Registro de Saída dos estabelecimentos. (e-fls. 811/812 - grifei)

Assim, vislumbra-se que no presente caso a empresa autuada, da qual a pessoa física solidária é sócia administradora, apresentou à fiscalização toda sua documentação fiscal e contábil, inclusive informando à fiscalização a existência de erro no preenchimento das declarações. Assim, ocorreu na hipótese simples descumprimento de obrigação acessória e principal, não restando demonstrado qualquer intuito doloso ou culposo de deixar de pagar tributos.

Portanto, não vislumbro na hipótese os requisitos para a caracterização da infração à lei suscetível à atrair a aplicação da regra do art. 135, III, do CTN, devendo ser afastada a solidariedade do único sócio administrador da pessoa jurídica:

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

(...)

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

No mesmo sentido é a jurisprudência deste E. CARF, inclusive em recente julgado da Câmara Superior:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

SÓCIO-ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO A LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado 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.

MULTA QUALIFICADA. CONDUTA REITERADA.

Nos termos da jurisprudência majoritária do CARF, a prática reiterada de infrações à legislação tributária denota a intenção dolosa do contribuinte de fraudar a aplicação da legislação tributária e lesar o Fisco, ensejando a aplicação da multa de ofício na forma qualificada, tal como ocorre com aquele que apura valores de receita em seus livros fiscais e contábeis e nada declara.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. ART. 44 DA LEI Nº 9.430/96.

O não atendimento da intimação para entregar os arquivos magnéticos que o contribuinte deveria possuir justifica o agravamento da multa de ofício.

Recurso Especial negado." (CSRF, Processo 10680.013587/2006-62 Data da Sessão 15/09/2016 Relator Charles Mayer de Castro Souza. Nº Acórdão 9303-004.316. Unânime - grifei)

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

AFASTAMENTO DE NORMA EM VISTA DE SEU ADUZIDO CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

Falece à autoridade administrativa excluir ou reduzir obrigação tributária fundada exclusivamente em argumentos relacionados à alegada desproporcionalidade ou efeito confiscatório da exação constituída de ofício.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DÉBITOS NÃO DECLARADOS. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não caracteriza denúncia espontânea a informação de débitos em DCTF retificadora transmitida somente depois de iniciado o procedimento de fiscalização.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO COM O INTUITO DELIBERADO DE SONEGAÇÃO FISCAL. ABUSO DO DIREITO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA. LEGITIMIDADE.

Realidade em que o sujeito passivo, de forma recorrente, em abuso do alegado direito de petição, declarou informações sabidamente falsas, deixando para retificar as DCTF somente quando instaurado o procedimento de fiscalização.

Diante da ausência de declaração e de pagamento, pelo contribuinte, de tributo sujeito a lançamento por homologação, deverá a autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, o qual, uma vez caracterizada a conduta dolosa, deverá corresponder ao percentual de 150% capitulado no artigo 44, inciso I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96.

SÓCIO DIRETOR. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, dentre outros, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (CTN, artigo 135, inciso III).

Recurso voluntário negado" (Processo 10580.723686/2014-94 Data da Sessão 26/04/2016 Relator Francisco José Barroso Rios Acórdão 3301-002.917. Unânime - grifei)

Desta forma, não demonstrada a infração a lei, somente o descumprimento de obrigações principal e acessória na hipótese (inclusive reconhecida pelo sujeito passivo), entendendo que estão ausentes na hipótese os requisitos do art. 135, III, do CTN, devendo ser afastada a responsabilidade solidária.

Importante mencionar que a qualificação da multa aplicada deixou de ser objeto de discussão quando da inclusão dos valores no parcelamento, mas os Recorrentes não desistiram da discussão em torno da responsabilidade solidária aqui enfrentada.

III - CONCLUSÃO

Processo nº 19515.720157/2015-78
Acórdão n.º **3402-003.992**

S3-C4T2
Fl. 977

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para afastar a glosa dos créditos de combustíveis e despesas de manutenção de veículos de frota e afastar a responsabilidade solidária do sócio administrador.

É como voto.

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora