



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.720351/2012-19  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-009.675 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de novembro de 2021  
**Recorrente** NOVASOC COMERCIAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS

Conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema 69 da Repercussão Geral, “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”. Os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017 e o ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS é o destacado nas notas fiscais.

ALUGUÉIS. CREDITAMENTO. PREVISÃO LEGAL.

São admitidos créditos comprovados com as despesas de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa (inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/2003).

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA A COFINS

Conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema 69 da Repercussão Geral, “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”. Os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017 e o ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS é o destacado nas notas fiscais.

ALUGUÉIS. CREDITAMENTO. PREVISÃO LEGAL.

São admitidas as despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa (inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/2003).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir o ICMS destacado nas notas fiscais da base de cálculo das contribuições lançadas na autuação e cancelar as glosas de aluguéis comprovados, nos termos apurados na diligência fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente, momentaneamente, a Conselheira Cynthia Elena de Campos.

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

Trata-se de Autos de Infração de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, e de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, ambas apuradas no regime não cumulativo, lavradas em 29/02/2012, relativos aos períodos de apuração janeiro a dezembro de 2007, que constituíram crédito tributário total no montante de R\$ 6.203.813,52 (PIS – R\$ 1.106,626,12 e Cofins – R\$ 5.097.187,40), somados o principal, multa de ofício e juros de mora (e-fls. 2/3; 654/671).

Conforme consigna o Termo de Verificação (TVF - e-fls. 644/648), as razões de autuação, consistiram, fundamentalmente, em:

i) glosa de créditos informados em Dacon por falta de previsão legal para o seu aproveitamento, relativamente a:

Fretes sobre transferência de mercadorias (405.000), despesas estas que foram indevidamente somadas à rubrica "Despesas de Armazenagem e Frete na Operação de Venda"; Taxas Administrativas de Cartões (419.060) e Taxas Administrativas de Ticket (419.070), computadas indevidamente à rubrica "Outras Operações com Direito a Crédito", linha 13 das fichas 6A e 16A da DACON

ii) glosa de créditos informados em Dacon relativos a aluguéis pagos a pessoas jurídicas, por ausência de comprovação desses dispêndios;

iii) exclusão indevida da base de cálculo das contribuições de valores relativos a "ICMS sobre vendas" nos meses de maio a outubro e dezembro.

Planilhas demonstrativas dos valores glosados e da base de cálculo tributada constam das e-fls. 650/653.

Cientificada da autuação por via postal em 29/02/2012, a contribuinte interpôs sua impugnação em 30/03/2012 (e-fls. 672; 675/684).

Aquiesce com a parcela da autuação relativas às glosas de crédito decorrentes de fretes e taxas de cartões/tickets, para o que procedeu ao pagamento (e-fls.724/726).

Sobre os créditos relativos aos dispêndios com aluguéis pagos a pessoas jurídicas, afirma seu direito de aproveitamento, nos termos do art. 3º IV, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Alega, fundamentalmente:

...

Ora, nesta senda, parece claro que a descaracterização da exigência fiscal telada passa, somente, pela demonstração dos comprovantes de pagamento de alugueis que serviram de substrato para os créditos de PIS e de COFINS ora glosados.

**Tais documentos são, então, ora juntados (doc. 04), por oportunos, de modo a evidenciara a correção da apropriação creditícia em voga.**

Desta forma, não restam dúvidas acerca da legitimidade dos créditos usufruídos pelo contribuinte, uma vez que os alugueis ora questionados, indubitavelmente, foram pagos a pessoas jurídicas. A não entrega, no curso do labor fiscalizatório, dos comprovantes de pagamento respectivos consistiu no único motivo para a concretização dos lançamentos de ofício discutidos. **Juntados os elementos probantes outrora faltantes. não vige mais qualquer razão para a manutenção das exigências, sendo de rigor o cancelamento destas imputações.**

No que tange à exclusão dos valores de ICMS da base de cálculo das contribuições, informa que tal procedimento decorreu de provimento judicial obtido nos autos do mandado de segurança nº 2006.61.00.024460-3, e que o crédito tributário decorrente estaria com sua exigibilidade suspensa, conforme segue:

...

I) a impugnante impetrou Mandado de Segurança (autos nº 2006.61.00.024460-3), objetivando o reconhecimento do direito líquido e certo de excluir, das bases de cálculo do PIS e da COFINS, o valor do ICMS, com pedido de antecipação dos efeitos da tutela;

ii) A I. Juíza Federal Veridiana Gracia Campos **denegou a concessão da antecipação de tutela pleiteada**, por entender que a exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS deveria ser feita por determinação legal, face à ausência de posicionamento definitivo do Supremo Tribunal Federal sobre a questão;

iii) Inconformado com tal cenário, o contribuinte interpôs Agravo de Instrumento contra a decisão supracitada, proferida pelo MM Juízo a quo. Os autos foram distribuídos à Desembargadora Federal Regina Helena Costa, da Sexta Turma, que, na oportunidade, concedeu **parcial provimento ao efeito suspensivo**, determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente das contribuições ao PIS e da COFINS indevidamente incidentes sobre os valores relativos ao ICMS, **tangente aos fatos geradores vincendos** (doc. 05) - ou seja, ocorridos a contar dos meses de **fevereiro de 2007** e seguintes;

iv) Posteriormente, o MM. Juízo a quo, em sede de mérito, proferiu sentença denegatória da segurança pleiteada (doc. 06). Irresignada com tal fato, o contribuinte interpôs Recurso de Apelação, intentando reformara decisão inferior;

v) Os autos foram remetidos ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região, sob a relatoria da I. Desembargadora Regina Helena Costa. Esta houve por bem **conceder a antecipação da tutela recursal**, suspendendo a exigibilidade das parcelas vincendas dos créditos tributários decorrentes da inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS, **bem como em relação às parcelas vencidas e não recolhidas em razão da liminar anteriormente concedida, até o julgamento do recurso de apelação** (doc. 07).

**Até o momento, tendo em vista que foi concedida - e ainda vige - medida de antecipação da tutela recursal. no bojo do julgamento do Recurso de Apelação interposto pela autuada, as parcelas de PIS e de COFINS debatidas, vencidas desde a concessão da liminar anteriormente concedida é dizer, desde fevereiro de**

**2007 - estão com exigibilidade suspensa, nos exatos termos do artigo 151, inciso V. do CTN:**

...

Requer, assim, a exclusão da multa de ofício aplicada sobre essa parcela do lançamento, pela aplicação do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, e o sobrestamento da apreciação administrativa sobre essa questão da exclusão ICMS da base de cálculo das contribuições, considerando que o STF vai apreciá-la em sede de repercussão geral.

Ato contínuo, a DRJ-RIBEIRÃO PRETO (SP) julgou a Impugnação do Contribuinte nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o do direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO SUSPENSO POR MEDIDA JUDICIAL.

O lançamento de ofício sem imposição de multa de ofício previsto no art.63, da Lei nº 9.430, de 1996, aplica-se nas hipóteses em que o crédito tributário esteja com sua exigibilidade suspensa na data do lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente cientificado da decisão de primeira instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 913 a 927), alegando a nulidade da decisão recorrida, uma vez que deixou de analisar o conjunto probatório apresentado. No mérito, a improcedência do auto de infração tendo em vista a legitimidade dos créditos de alugueis pagos a pessoas jurídicas e a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições.

Este Colegiado, em sessão realizada em 17 de dezembro de 2019, resolveu baixar o processo em diligência fiscal para que a Unidade Preparadora analisasse a documentação apresentada pela Recorrente relativa aos créditos de alugueis glosados, nos seguintes termos:

Diante disso, converto o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para que a autoridade preparadora analise os documentos apresentados pela interessada às fls. 727 a 801 (planilhas gerenciais relativas à cada empresa beneficiária/locadora e extratos bancários que comprovam aqueles pagamentos), avaliando se tais documentos comprovariam o pagamento de alugueis a pessoas jurídicas passíveis de gerar crédito das contribuições, e seu reflexo no saldo devedor apurado e as glosas perpetradas, apresentando novo demonstrativo do crédito tributário lançado, destacando as correções porventura devidas. A fiscalização poderá solicitar elementos adicionais, caso entenda necessário.

Cumprida a Diligência solicitada, o processo foi a mim sorteado, tendo em vista que o Relator originário, Conselheiro Rodrigo Mineiro, deixou esta Turma Colegiada para assumir a função de Conselheiro Julgador da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Em suma, trata o processo de auto de infração de PIS e COFINS não cumulativos, relativos aos períodos de apuração janeiro a dezembro de 2007, decorrente de glosas de créditos de algumas rubricas contábeis e exclusão indevida do “ICMS sobre Vendas” da base de cálculo das contribuições.

Inicialmente, cumpre ressaltar que a Recorrente optou por recolher o PIS e a COFINS atinentes às infrações relativas aos créditos de despesas com frete de transferência de mercadorias e com taxas de administração de cartões e *tickets*, não havendo litígio quanto a esses itens.

Remanesceu as discussões em relação aos aluguéis pagos à pessoas jurídicas e os descontos de ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS.

A ora Recorrente apresentou documentos visando comprovar o direito ao crédito das despesas com aluguel e, em relação à exclusão do ICMS, informou a existência do Mandado de Segurança n.º 2006.61.00.024460-3, pleiteando o afastamento da multa de ofício aplicada.

Preliminarmente, a Recorrente pleiteia a nulidade da decisão recorrida uma vez que não foi analisada a integralidade da documentação apresentada em sede de Impugnação pela ora Recorrente.

De plano, rejeito a preliminar suscitada isso porque a Autoridade Julgadora *a quo* considerou fundamentadamente que a documentação constante dos autos como suficiente a formação da sua convicção quanto aos créditos glosados.

Tal temática foi abordada suficientemente no acórdão recorrido, com a explicitação dos motivos que levaram a manutenção do decidido no despacho decisório, conforme se infere do seguinte trecho:

A interessada, em resposta à reintimação, alegou motivo de força maior impeditiva de acesso aos documentos.

Não comprovadas as despesas, correto o procedimento de glosa pela auditoria.

Já em sede de impugnação, a contribuinte junta os documentos de e-fls.727/801 como elementos que comprovariam a ocorrência das despesas em tela.

Não obstante, referidos documentos consistem em telas de seus sistemas e extratos bancários de pagamentos por ela efetuados a pessoas jurídicas e físicas, dos quais, pela simples leitura, não se pode nem mesmo constatar que se tratam de registros relativos a pagamentos de aluguel.

Lembre-se que nos termos do inciso IV do art. 3º das Leis , nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, a possibilidade de apuração de créditos restringe às despesas de aluguel de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.

Assim, para a validação dos créditos, seria indispensável que a interessada apresentasse ao menos demonstrativo mensal discriminado os aluguéis por ela pagos, os respectivos contratos, e os recibos de pagamento - documentos esses que já lhe haviam sido assinalados naqueles termos de intimação.

Note-se, ademais, que na impugnação não mais se alegava algum motivo de força maior que ainda a impediria de apresentar os documentos comprobatórios pertinentes, e a contribuinte nada mais fez juntar aos autos até o presente momento nesse sentido.

Registre-se que a jurisprudência administrativa não reconhece força probatória na simples juntada de documentos, sem a necessária demonstração do efeito extintivo ou modificativo que estes possam produzir no crédito tributário, conforme se verifica no Acórdão nº 107-07882, proferido pela Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, cuja ementa abaixo transcrevemos:

IRPJ – PROVA – Cumpre à impugnante demonstrar o efeito modificativo ou extintivo do crédito constituído pelo lançamento. Não basta ao impugnante juntar documentos aos autos, sendo indispensável que ele demonstre o efeito probatório por eles produzido.

Neste ponto, é oportuno fixar que, no desenvolvimento da relação processual, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto a fato constitutivo do seu direito. No presente caso, a existência da Cofins devida, não paga nem declarada foi demonstrada pela fiscalização com base nos elementos colhidos no procedimento fiscal e carreados aos autos.

Fundada assim a pretensão da Fazenda Pública, caberia ao sujeito passivo apresentar os fatos que pudessem impedir, modificar ou extinguir o direito reclamado pelo sujeito ativo. Essa relação processual foi resumida de forma exemplar pela ementa do Acórdão 108-07508, proferido pelo E. Primeiro Conselho de Contribuintes, transcrita a seguir:

PAF - ÔNUS DA PROVA – cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

Diante da fragilidade dos documentos apresentados, bem como da ausência de demonstração do efeito extintivo ou modificativo que estes teriam sobre o crédito tributário, verifica-se que a autuada não se desincumbiu do ônus probatório que lhe correspondia, nos termos do art. 16, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, e, portanto, não existem reparos à formalização da exigência relativa à glosa dos créditos em comento.

Em vista da fundamentação acima transcrita, não deve ser acolhida a nulidade do acórdão recorrido.

Já adentrando no mérito, essa questão da exclusão do ICMS da base de cálculo foi muito debatida nas turmas do CARF, e até pouco tempo atrás não se tinha entendimento uniforme quanto ao seu julgamento, isso porque havia turmas que achavam já aplicável imediatamente aos casos discutidos, no âmbito administrativo, a decisão do STF no RE 574.906, sob repercussão geral, enquanto outras turmas entendiam que, por essa decisão ainda não ter transitado em julgado, em vista de julgamento pendente de embargos de declaração e estar

sujeita a modulação dos seus efeitos, não seria de aplicação imediata nos processos à época discutidos.

No entanto, essa questão foi definitivamente resolvida com o julgamento datado de 13/05/2021 dos referidos embargos de declaração, nos seguintes termos:

**Decisão: O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE n.º 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento,** vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. Por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto relativo ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto da Relatora. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 13.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

(negrito nosso)

Como se observa, o STF modulou os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após **15/03/2017**, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento.

No caso concreto, por aplicação do artigo 62, § 2º do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº343/2015, deve ser aplicada a referida decisão do STF, proferidas na sistemática dos recursos repetitivos, para considerar que o valor do ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS, devendo ser cancelada parte da autuação por aplicação desse julgado.

Por fim, com relação às despesas de aluguel pagos à pessoas jurídicas, este Colegiado achou por bem baixar o processo em diligência para que a Unidade Preparadora avaliasse a documentação apresentada quanto ao seu potencial para comprovar tais despesas. Após proceder à análise solicitada, a Autoridade Fiscal se pronunciou da seguinte forma:

A documentação apresentada nos permitiu observar e concluir pela regularidade na comprovação dos pagamentos pelo contribuinte, de parte significativa das despesas com aluguéis pagos a Pessoas Jurídicas, as quais tiveram aproveitamento de créditos de Pis/Cofins nas suas apurações mensais, gerando a necessidade de retificar os créditos tributários de Pis/Cofins constituídos anteriormente através dos Autos de Infração.

Em decorrência da constatação dos pagamentos de aluguéis, os quais haviam sido glosados anteriormente pela fiscalização, quando da lavratura dos Autos de Infração, elaboramos um Demonstrativo das Retificações dos Créditos de Pis/Cofins lançados nos Autos de Infração, conforme Anexo 1 deste Termo de Constatação, o qual damos ciência ao contribuinte.

Dessa forma, acolhe-se nesse voto o resultado da diligência constante do Termo de Constatação Fiscal (e-fls. 1.316 a 1.318) e Anexo I do mesmo termo, a fim de cancelar a glosa de créditos de aluguéis comprovados.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir o ICMS destacado da base de cálculo das contribuições lançadas na autuação e cancelar as glosas de aluguéis comprovados, nos termos apurados pela Unidade Preparadora na diligência.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo