



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

Processo n° 19515.721262/2015-24
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1401-003.133 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2019
Matéria DEVOLUÇÕES DE VENDAS. CUSTOS/DESPESAS. SEM COMPROVAÇÃO. GLOSA DE CRÉDITOS.PIS.COFINS
Recorrentes ALO KIDS COMÉRCIO DE ARTIGOS INFANTIS LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

DEVOLUÇÕES DE VENDAS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Mesmo após as diligências efetivadas, do confronto entre livros fiscais, notas fiscais eletrônicas e contabilidade, ainda assim restou parte de devoluções de vendas que não compuseram a base de cálculo do IRPJ/CSLL.

GLOSA DE DESPESAS. ALUGUÉIS.

Somente são dedutíveis ou dão direito a crédito no regime de não cumulatividade as despesas de aluguel quando comprovadas com documentação hábil, conforme prescrito na legislação de regência.

GLOSA DE DESPESAS. FRETES.

A dedutibilidade dos custos e das despesas operacionais requer não somente que estejam registrados na escrituração do sujeito passivo, mas também que os fatos nela evidenciados sejam comprovados mediante a apresentação de documento fiscal (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga e/ ou Nota Fiscal). A simples apresentação de pagamento à empresa transportadora não tem o condão de satisfazer a exigência.

GLOSA DE DESPESAS. ENERGIA ELÉTRICA.

Só é permitido ao contribuinte deduzir os custos cuja efetiva realização e necessidade comprovar por meio de documentação hábil e idônea, sendo cabível a respectiva glosa se o sujeito passivo, depois de intimado, não comprovar a ocorrência ou o pagamento.

GLOSA DE CUSTOS. BENS PARA REVENDA.

Mesmo após as diligências efetivadas, com a apresentação das Notas Fiscais de Entrada, ainda assim restou parte de custos que não foram devidamente comprovados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2011

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO. RETIFICAÇÃO EM DCTF APÓS INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

Matéria não impugnada não comporta enfrentamento, pois não instaurado o litígio.

COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. DIREITO A CRÉDITO. DESPESAS INCORRIDAS COM SERVIÇOS DE **TELEFONIA**.

Despesas incorridas com serviços de **telefonía** por não serem utilizados no processo produtivo da Contribuinte, não geram créditos de COFINS no regime não cumulativo, por absoluta falta de previsão legal.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. GASTOS COM EMBALAGENS.

O conceito de insumos, no contexto das contribuições não-cumulativas, deve ser interpretado à luz dos critérios da essencialidade e relevância do bem ou serviço para o processo produtivo ou prestação de serviços realizados pelo contribuinte.

De se reconhecer os créditos relativos a despesas com materiais de **embalagem** utilizados na conservação, armazenagem e preservação da integridade dos produtos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2011

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO. RETIFICAÇÃO EM DCTF APÓS INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

Matéria não impugnada não comporta enfrentamento, pois não instaurado o litígio.

PIS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. DIREITO A CRÉDITO. DESPESAS INCORRIDAS COM SERVIÇOS DE **TELEFONIA**.

Despesas incorridas com serviços de **telefonía** por não serem utilizados no processo produtivo da Contribuinte, não geram créditos de PIS no regime não cumulativo, por absoluta falta de previsão legal.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. GASTOS COM EMBALAGENS.

O conceito de insumos, no contexto das contribuições não-cumulativas, deve ser interpretado à luz dos critérios da essencialidade e relevância do bem ou serviço para o processo produtivo ou prestação de serviços realizados pelo contribuinte.

De se reconhecer os créditos relativos a despesas com materiais de **embalagem** utilizados na conservação, armazenagem e preservação da integridade dos produtos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar, tão somente, a glosa de créditos de PIS e COFINS efetivada em gastos com embalagens. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, vencidos os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Leticia Domingues Costa Braga e Breno do Carmo Moreira Vieira.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Abel Nunes de Oliveira Neto, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Leticia Domingues Costa Braga e Breno do Carmo Moreira Vieira.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração lavrados, em 11/01/2016, contra o contribuinte acima identificado relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 9.739.764,74 (fl. 8.433), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$ 3.506.929,47 (fl. 8.452), à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) de R\$ 7.238.883,81 (fl. 8.407), à Contribuição para o PIS/PASEP no valor de R\$ 1.571.599,57 (fl. 8.394), acrescidos de juros de mora à taxa SELIC calculados até janeiro/2016 e multa de ofício de 75%, sobre todas as infrações, formalizando o crédito tributário de R\$ 37.936.970,76.

De acordo com o **Termo de Verificação Fiscal** (fls. 8.376 a 8.392) a autuação decorreu de omissão de receitas, glosa de custos/despesas não comprovados e glosa de créditos de PIS/Cofins. Todas as autuações são relativas ao ano-calendário 2011.

Seguindo a ordem que consta no Auto de Infração - IRPJ:

DO AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ***OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS******INFRAÇÃO: DEVOLUÇÃO NÃO COMPROVADA DE VENDAS***

Omissão de receita operacional caracterizada pela não comprovação de Devoluções de Vendas, conforme Termo de Verificação Fiscal N° 02 em anexo (Infração VI).

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS***INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO COMPROVADAS***

Despesas de Aluguéis de Prédios sem apresentação dos comprovantes e/ou em desacordo com a legislação, apuradas conforme Termo de Verificação Fiscal N° 02 em anexo (Infração VIIIc).

Despesas de Fretes sem apresentação dos comprovantes, apuradas conforme Termo de Verificação Fiscal N° 02 em anexo (Infração VIIIb).

Despesas de Energia Elétrica sem apresentação dos comprovantes, apuradas conforme Termo de Verificação Fiscal N° 02 em anexo (Infração VIIIa).

Custos não comprovados, relativos a Bens para Revenda sem apresentação das Notas Fiscais, conforme Termo de Verificação Fiscal N° 02 em anexo (Infração VII).

O Auto de Infração de CSLL contempla o reflexo destas infrações apuradas no âmbito do IRPJ.

DO AUTO DE INFRAÇÃO - PIS***INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA - CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE******INFRAÇÃO: CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO***

O sujeito passivo, acima identificado, constituiu os créditos do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/PASEP, relativos a Bens para Revenda sem justificativas das diferenças constatadas do confronto entre os Livros Fiscais e a DACON, conforme Termo de Verificação Fiscal N° 01 em anexo (Infração IIb).

[...]

O sujeito passivo descontou, na apuração da contribuição, os créditos da não-cumulatividade, relativos a Serviços Utilizados como Insumos - Gastos com Telefonia, em desacordo com a legislação, conforme Termo de Verificação Fiscal N° 01 em anexo (Infração IIIb).

[...]

O sujeito passivo descontou, na apuração da contribuição, os créditos da não-cumulatividade, relativos às Despesas de Aluguéis de Prédios sem apresentação dos comprovantes e também em desacordo com a legislação, conforme Termo de Verificação Fiscal N° 01 em anexo (Infração IIIe).

[...]

O sujeito passivo, acima identificado, constituiu os créditos do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/PASEP, relativos a Bens para Revenda sem apresentação das Notas Fiscais, conforme Termo de Verificação Fiscal N° 01 em anexo (Infração IIa).

[...]

O sujeito passivo descontou, na apuração da contribuição, os créditos da não-cumulatividade, relativos às Compras de Bens Utilizados como Insumos - Embalagens, em desacordo com a legislação, conforme Termo de Verificação Fiscal N° 01 em anexo (Infração IIIa).

[...]

O sujeito passivo descontou, na apuração da contribuição, os créditos da não-cumulatividade, relativos às Despesas de Fretes sem apresentação dos comprovantes e também em desacordo com a legislação, conforme Termo de Verificação Fiscal N° 01 em anexo (Infração IIIId).

[...]

O sujeito passivo descontou, na apuração da contribuição, os créditos da não-cumulatividade, relativos às Despesas de Energia Elétrica sem apresentação dos comprovantes, conforme Termo de Verificação Fiscal N° 01 em anexo (Infração IIIc).

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal N° 01 em anexo, relativo a débito declarado em DCTF Retificadora fora da espontaneidade (Infração IV).

Contribuição: R\$ 9.113,02

INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal N° 01 em anexo, relativamente à Glosa de Devoluções de Vendas (Infração I).

[...]

DO AUTO DE INFRAÇÃO - COFINS***INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO******INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS***

Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal N° 01 em anexo, relativo a débito declarado em DCTF Retificadora fora da espontaneidade (Infração V).

Contribuição: R\$ 41.975,11

As demais infrações, a título de Omissão de Receitas (Glosa de Devoluções de vendas) e por Créditos Descontados Indevidamente (despesas com fretes, alugueis de prédios, Embalagens, gastos com Telefonia, Bens para Revenda sem apresentação de notas fiscais e diferenças entre Livros Fiscais e DACON e Energia Elétrica) consideradas no Auto de Contribuição para o PIS, também o foram para a COFINS.

DETALHES DAS INFRAÇÕES APONTADAS NO TVF 02 - IRPJ/CSLL / IMPUGNAÇÃO / DILIGÊNCIAS / DECISÃO DRJ e RECURSO VOLUNTÁRIO**Omissão de Receitas - Devoluções de Vendas**

Os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO VI – REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE IRPJ/CSLL (DEVOLUÇÕES DE VENDAS)**, do **Termo de Verificação Fiscal n° 02 - IRPJ/CSLL**, onde foi apurada devido à diferenças entre os valores das Devoluções de Vendas originários dos Livros de Registro de Entradas e os valores obtidos das Notas Fiscais Eletrônicas através do Sped.

Intimado a esclarecer a diferença apurada pela Fiscalização, o Contribuinte não respondeu ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal n° 09, de forma que a Fiscalização agrupou as diferenças por mês, conforme **Tabela 13B**.

DA IMPUGNAÇÃO

Relativamente a esta matéria, a Contribuinte trouxe os seguintes argumentos em sua Impugnação:

3.8. DA AUSÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITA NO CONFRONTO DAS DEVOLUÇÕES DE VENDA NO SPED E NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADA.

3.8.1. A diferença apontada no livro de entrada, cujo total de operações era superior ao constante no SPED, não pode de forma alguma gerar a suposta omissão de receita apontada pelo sr. auditor fiscal.

3.8.2. Primeiro, porque os cálculos de receita da IMPUGNANTE para fins de tributos federais é o valor constante no SPED e não no Livro de Registro de Entrada, em outras palavras, a glosa da devolução de vendas com base no valor constante no Livro de Registro de Entrada, ainda que maior, não teve qualquer efeito para a apuração do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL.

3.8.3. Todos os tributos desta autuação foram calculados e espelham o que está no SPED. Portanto, qualquer diferença entre o SPED e o Livro de Registro de Entrada quanto a devolução de vendas, o que impactaria na receita da IMPUGNANTE, foi calculado com valor do SPED, ou seja, com menor redução da receita. Logo, absolutamente ilógico nesse ponto o auto de infração.

3.8.4. Portanto, aceitar a autuação com base numa suposta maior quantidade de devolução de vendas apontada no Livro de Registro de Entrada geraria um crédito para a IMPUGNANTE e não um débito, já que ela utilizou o valor do SPED no cálculo, repita-se inferior ao constante no Livro de Registro de Entrada!!!!

3.8.5. A contradição desse item da autuação é latente, pois se aceitarmos que houve mais devolução de vendas como apontado no Livro de Registro de Entrada teríamos uma receita de vendas menor, porém a IMPUGNANTE utilizou o valor constante do SPED que é inferior no total de devolução de vendas (diferença de R\$ 1.189.256,17), gerando uma maior receita e uma maior tributação para a IMPUGNANTE.

DA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS

Por meio da Resolução 14-3.940, a 1ª Turma da DRJ/RPO converteu o julgamento em diligências, a saber:

A autuada insurgiu-se quanto ao lançamento, alegando que no curso do procedimento fiscal, embora regularmente intimada, deixou de apresentar notas fiscais de entrada registradas no Livro de Entradas, relativas à filial de CNPJ 11.928.659/0009-86, porém na presente impugnação junta, ainda que parcialmente, as referidas notas fiscais que comprovariam parte dos custos glosados, identificados como compras de bens para revenda.

Segundo argumenta, as notas apresentadas são aquelas elencadas na Tabela 2A do Termo de Intimação nº 05, lavrado em 22/09/2015, com exceção das quarenta e três notas já

apresentadas no curso do procedimento fiscal, e das seguintes notas não localizadas: 62.895, 62.917, 121.348, 62.937, 121.460, 62.993, 121.493, 63.030, 63.062, 63.054 e 63.065.

A autuada anexou em sua impugnação documentos com o propósito de comprovar suas alegações.

Compulsando tais documentos, constata-se que a autuada juntou à impugnação um conjunto extenso de notas fiscais de entrada relativas à filial de CNPJ 11.928.659/0009-86. Por amostragem, verificou-se que as notas fiscais apresentadas são as elencadas na Tabela 2A citada anteriormente. Cabe observar que vários documentos anexados não estão totalmente legíveis.

Diante das evidências acima mencionadas, e do número elevado de notas fiscais apresentadas, proponho a conversão do julgamento deste processo em diligência para que os autos sejam devolvidos a DRF de origem, a fim de que sejam adotadas as seguintes providências : intimar o contribuinte a apresentar os documentos legíveis pertinentes, analisar se as alegações são procedentes, e caso assista de fato razão, ainda que parcial da impugnante, elaborar relatório conclusivo acompanhado de demonstrativo no qual conste, para cada fato gerador e para cada tributo lançado, as seguintes informações: a) base de cálculo constante do auto de infração; b) base de cálculo remanescente; c) tributo remanescente; d) multa remanescente. Ressalte-se que a elaboração desse demonstrativo, tal como indicado, é de fundamental importância para alimentar os sistemas da RFB de controle do crédito tributário.

Ao final intimar o contribuinte acerca das conclusões da diligência, ofertando-lhe 30 (trinta) dias de prazo para manifestação quanto a elas.

A autoridade diligenciadora em seu **Relatório de Diligência Fiscal** (fls. 9114 a 9189) - **ITEM D**, informou que a Contribuinte foi também intimada a esclarecer a diferença apontada na **Tabela 13B** (supra, no relatório deste voto) e não respondeu.

Apesar de não haver resposta a esta solicitação, o fato é que, além do exame de outras demandas da DRJ, a autoridade diligenciadora acaba por constatar que aquela diferença, em vista das averiguações efetuadas (análise de batimento entre as DIPJ/DACON e as notas fiscais eletrônicas - Sped - Devoluções), se reduziria para **R\$ 599.927,14**.

Assim, informa que a **Tabela 13B** (supra) do TVF 02, *deve ser reformada e substituída pela **Tabela 13B1***:

Tabela 13B1 - Diferença entre os Valores Informados na DACON e as Notas Fiscais Eletrônicas - Sped [Devoluções]

| 2011 | Glosa de Devoluções de Vendas | | |
|--------------|---|---|-------------------|
| | Redução da Base de Cálculo de IRPJ/CSLL | | |
| | DIPJ 2012 # Ficha 06A - Linha 10: Vendas Canceladas, Devoluções e Descontos Incondicionais | Tabela 7A - Dados de Notas Fiscais Eletrônicas - Sped [Devoluções] | Diferença |
| 1º Trimestre | 126.614,30 | 0,00 | 126.614,30 |
| 2º Trimestre | 1.876,50 | 0,00 | 1.876,50 |
| 3º Trimestre | 546.166,48 | 231.574,33 | 314.592,15 |
| 4º Trimestre | 2.004.452,57 | 1.847.608,38 | 156.844,19 |
| SOMA | 2.679.109,85 | 2.079.182,71 | 599.927,14 |

E conclui:

RESUMINDO:

a) Base de cálculo constante do auto de infração, para esta infração: **R\$ 1.189.256,17**,

b) Base de cálculo remanescente, para esta infração: **R\$ 599.927,14**

DA DECISÃO DA DRJ

Quanto à infração de omissão de receitas, o contribuinte argumenta que as divergências apuradas entre o SPED e o Livro de Registro de Entrada relativas à devolução de vendas não podem ser consideradas como omissão de receita, uma vez que o valor declarado em DIPJ e DACON é o mesmo que o informado no SPED, e este é menor que o escriturado nos livros fiscais.

De fato, a princípio a fiscalização apurou o montante de R\$ 1.189.256,17 a título de omissão de receitas decorrente de devolução de vendas, confrontando as devoluções de vendas escrituradas no Livro de Registro de Entrada e os valores obtidos das Notas Fiscais Eletrônicas de devolução através do SPED.

Porém, em fase de diligência, analisando a DIPJ e DACON do ano-calendário 2011, a fiscalização verificou que o contribuinte, embora não tenha apresentado as notas fiscais que lastrearam a escrituração no livro fiscal, e não tenha esclarecido a divergência encontrada, não informou, nas declarações mencionadas, o valor integral das devoluções escrituradas.

Sendo assim, a fiscalização apurou a omissão de receitas de vendas mediante o confronto do valor declarado em DACON e o valor das receitas de vendas escrituradas no Livro de Registro de Saída, subtraído dos descontos comerciais e dos valores das Notas Fiscais de devoluções de vendas obtidos no SPED. Desse novo cálculo verificou-se que a autuada omitiu receitas de vendas no montante de R\$ 742.113,25.

Nota deste Relator: Esta importância (que aparece em outra tabela no relatório da diligência), refere-se à matéria a ser considerada na redução da glosa de créditos de PIS/COFINS. Aqui, para fins de IRPJ, a redução considerada na diligência foi de **R\$ 599.927,14** apurada pela autoridade diligenciadora e que consta na decisão recorrida (vide tabela **Base de Cálculo IRPJ e CSLL**, fl.12).

Após descrever e transcrever os autos de infração, a Recorrente apresentou, em seu **recurso voluntário**, relativamente a este item da autuação, **os mesmos argumentos** trazidos na Impugnação, conforme se depreende do item **4.6 DA AUSÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITA NO CONFRONTO DAS DEVOLUÇÕES DE VENDA NO SPED E NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADA**, em seu recurso.

Despesas de Alugueis de Prédios: Glosa

Os detalhes da infração constam no item **INFRAÇÃO VIIIc – GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS (ALUGUEIS DE PRÉDIOS)**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 02 - IRPJ/CSLL**, onde foi apurado que os pagamentos de alugueis deduzidos pela Recorrente em várias de suas lojas (i) ou eram feitos por outra empresa, no caso a Baby & Kids Com. de Brinquedos e Art. Inf. Ltda. ou a Baby & Kids Com. de Fraldas e Art. Inf. Ltda., ou (ii) pagamentos efetuados à pessoas físicas/jurídicas sem comprovação.

Consolidando os valores apurados, a Fiscalização elaborou a **Tabela 21A**.

DA IMPUGNAÇÃO

No **Item 3.3 Da Comprovação das Despesas Com Aluguel. Da Impossibilidade da Glosa Dessas Despesas**, apresentou os seguintes argumentos:

- que já apresentou os comprovantes de pagamento dos alugueis de suas lojas, bem como os contratos de locação;

- destaca que os apesar de os contratos de locação, em alguns casos, terem sido firmados com pessoas físicas e não com pessoas jurídicas, o que se admite desde já permitiria a glosa dos créditos de PIS e COFINS não daria guarida nunca à glosa de tais despesas, quando da apuração do lucro do IRPJ e CSLL;

- dessa forma, conforme aceito pelo auditor fiscal, todas as despesas com aluguel correspondem às lojas da IMPUGNANTE, o seu ponto de divergência, segundo o relato da infração, residiria em alguns pagamentos realizados pela empresa do mesmo grupo Baby Kids Comércio de Brinquedos Ltda.;

- que aparentemente, o auditor fiscal não aceitou a nossa explicação que os contratos de locação principalmente de janeiro a março de 2011 ainda estavam em nome da Baby Kids, em razão da Alo Kids ser uma empresa recentemente à época constituída e que tais

contratos estavam sendo cedidos à novel empresa; porém, conforme destaca, as despesas eram apenas e exclusivamente da Alo Kids, sendo que a conta corrente da Baby Kids recebia os valores apenas para repasse aos locadores;

DA DECISÃO DA DRJ

Não procede a alegação da impugnante de que embora os contratos de locação estivessem em nome da pessoa jurídica Baby & Kids Com. de Brinquedos e Art. Inf. Ltda, as despesas eram efetivamente suportadas pela contribuinte. A fiscalização apurou, conforme recibos, boletos bancários para pagamento e comprovantes bancários do pagamento efetuado, que de fato quem suportava o ônus financeiro era a Baby & Kids Com. de Brinquedos e Art. Inf. Ltda.

Ressalte-se que o montante das despesas glosadas não é idêntico ao valor dos créditos de PIS e COFINS glosados, uma vez que, conforme o disposto nas Leis nº10.637/2002 e 10.833/2003, art. 3º, § 3º, inciso II, abaixo transcrito, é vedado o aproveitamento de créditos sobre o valor dos aluguéis pagos a pessoas físicas domiciliadas ou residentes no País, porém não há essa vedação para efeitos de apuração de IRPJ e CSLL.

"§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a **pessoa jurídica** domiciliada no País;" (grifei)

Portanto, agiu de forma acertada a autoridade fiscal ao glosar as despesas de aluguel para efeito de tributação de IRPJ e CSLL, e ao glosar os créditos de PIS e CONFINS decorrentes dessas despesas.

Após descrever e transcrever os autos de infração, a Recorrente apresentou, em seu **recurso voluntário**, relativamente a este item da autuação, **os mesmos argumentos** trazidos na Impugnação, conforme se depreende do item 4.2 **DA COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS COM ALUGUEL. DA IMPOSSIBILIDADE DA GLOSA DESSAS DESPESAS**, em seu recurso.

Despesas de Fretes: Glosa

Os detalhes da infração constam no item **INFRAÇÃO VIIIb – GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS (FRETES)**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 02**, onde foi apurado que a Recorrente apresentou somente comprovantes de operação/pagamento bancários e boletos, faltando apresentar os documentos fiscais, notas fiscais e faturas que comprovassem que as despesas se referiam a despesas com **fretes** (geram créditos para o PIS e COFINS), com indicação do serviço executado, remetente e destinatário das mercadorias, veículo e valor.

DA IMPUGNAÇÃO

No **Item 3.4 Da Comprovação das Despesas Com Frete. Da Impossibilidade da Glosa Dessas Despesas (PIS/COFINS/IRPJ/CSLL)**, apresentou os seguintes argumentos:

- que quando do relatório fiscalizatório, já apresentou os comprovantes de pagamento para empresas de transporte;

- os conhecimentos de frete requeridos como elementos essenciais pelo auditor fiscal não foram localizados, em razão do já mencionado infortúnio com o encerrado escritório de contabilidade que lhe prestava serviço;

- informa que estão diligenciando para obtenção desta documentação, porém entendem que a glosa é indevida de qualquer forma e a ausência do conhecimento do frete não pode validar a glosa realizada;

DA DECISÃO DA DRJ

Em relação às despesas de fretes, a impugnante não apresentou documentos fiscais que pudessem comprovar que as referidas despesas eram relativas a fretes. As despesas poderiam ser comprovadas mediante a apresentação de notas fiscais de serviço de transporte, conhecimentos de transporte ou faturas, desde que tais documentos indicassem discriminadamente o serviço executado, remetente e destinatário das mercadorias, veículo, transportador e valor, todavia, somente o pagamento, boleto ou a fatura sem discriminação dos clientes beneficiários não tem o condão de comprovar as despesas.

Sendo assim, está correta a glosa das despesas de fretes não comprovadas, bem como a glosa dos créditos de PIS e COFINS oriundos dessas despesas.

A Recorrente apresentou, em seu **recurso voluntário**, relativamente a este item da autuação, basicamente, **os mesmos argumentos** trazidos na Impugnação, conforme se depreende do item 4.3 **DA COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS COM FRETE. DA IMPOSSIBILIDADE DA GLOSA DESSAS DESPESAS (PIS/COFINS/IRPJ/CSLL)**, em seu recurso, onde arremata que há os comprovantes nos autos e que, assim, os "*serviços de frete foram prestados e seus custos não podem ser glosados, como fez a fiscalização com reflexos para todos os tributos federais. Não se está diante de falta de prova, como afirma o acórdão recorrido, mas de negação de um fato provado documentalmente pela Recorrente, e que merece integral reforma.*"

Despesas com Energia Elétrica: Glosa

Os detalhes da infração constam no item **INFRAÇÃO VIIIa – GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS (ENERGIA ELÉTRICA)**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 02**, onde foi apurado que a Recorrente faltou apresentar alguns documentos que comprovassem certos dispêndios a título de despesa com energia elétrica, nos meses de agosto, outubro e novembro de 2011, nos valores de R\$ 5.387,08, R\$ 5.768,26 e R\$ 8.266,34, respectivamente.

DA IMPUGNAÇÃO

No item 3.5 Da Comprovação das Despesas com Energia Elétrica. Da Impossibilidade da Glosa Dessas Despesas (PIS/COFINS/IRPJ/CSLL), a Recorrente informou:

- que quando do período fiscalizatório, já havia apresentado os comprovantes de pagamentos das contas de energia, à exceção de tres apontamentos glosados para fins de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, cujas contas de energia elétrica não foram localizadas e foram autuadas; pelos motivos já explicitados, estamos diligenciando para obtenção de tais documentos;

DA DECISÃO DA DRJ

No tocante à glosa de despesas com energia elétrica, a impugnante alega que tem diligenciado para obtenção dos documentos comprobatórios, mas como já apontado acima, a juntada posterior de documentos somente pode ocorrer em situações elencadas no art.16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Portanto, não havendo documentação comprovando as despesas de energia elétrica, mantém-se a glosa das despesas e dos respectivos créditos.

No recurso voluntário não há manifestação quanto a esta glosa de despesas de energia elétrica.

Custos Não Comprovados: Bens para Revenda sem apresentação de notas fiscais

Os detalhes da infração constam no item **INFRAÇÃO VII – GLOSA DE CUSTOS NA BASE DE CÁLCULO DE IRPJ/CSLL (COMPRAS DE BENS PARA REVENDA) - NÃO APRESENTAÇÃO DE NOTAS FISCAIS**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 02**, onde foi apurado que a Recorrente, após intimada a apresentar cópias de Notas Fiscais de Entrada de certas filiais, ficou faltando a apresentação de algumas, ocasião em que foram agrupadas, mensalmente, a relação das notas fiscais não apresentadas, conforme mostrada na Tabela 12B.

Do que consta no **TVF 02**:

*Consolidando-se mensalmente as Notas Fiscais não apresentadas das duas Filiais (Tabela 01C e Tabela 02C) ficamos com a Tabela 12B, mostrada abaixo, que totaliza o montante dos valores, relativo aos **Bens para Revenda**, que serão glosados como **custos** na apuração do lucro para efeito do IRPJ/CSLL. O total anual chegou a **R\$ 34.212.845,88**:*

Tabela 12B - Consolidação da Tab. 01C e Tab. 02C

| 2011 | Glosa de Bens para Revenda | | |
|--------------|-----------------------------------|----------------------|----------------------|
| | Custos de IRPJ/CSLL | | |
| | Tabela 01C | Tabela 02C | Soma |
| Janeiro | 0,00 | 7.736.563,44 | 7.736.563,44 |
| Fevereiro | 0,00 | 7.962.816,53 | 7.962.816,53 |
| Março | 0,00 | 5.319.047,72 | 5.319.047,72 |
| Abril | 0,00 | 3.230.209,99 | 3.230.209,99 |
| Maio | 0,00 | 1.868.448,02 | 1.868.448,02 |
| Junho | 0,00 | 23.072,00 | 23.072,00 |
| Julho | 0,00 | 15.862,35 | 15.862,35 |
| Agosto | 0,00 | 15.532,50 | 15.532,50 |
| Setembro | 0,00 | 17.243,86 | 17.243,86 |
| Outubro | 105.275,97 | 105.190,21 | 210.466,18 |
| Novembro | 3.170.130,79 | 0,00 | 3.170.130,79 |
| Dezembro | 4.643.452,50 | 0,00 | 4.643.452,50 |
| TOTAL | 7.918.859,26 | 26.293.986,62 | 34.212.845,88 |

DA IMPUGNAÇÃO

3.1. DA APRESENTAÇÃO DE PARTE DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA SOLICITADAS PELA FISCALIZAÇÃO.

3.1.1. Primeiramente, a IMPUGNANTE esclarece que apresentou 43 (quarenta e três) notas fiscais constantes da Tabela 2A, em razão da enorme dificuldade de obtenção de parte da sua documentação fiscal do período que ficou sob responsabilidade do escritório de contabilidade DGW, que encerrou suas atividades em 2014, perdendo quase que inteiramente o histórico do período, o qual vem sendo recuperado a duras penas por um ex-funcionário que localizou a documentação em um sítio do ex-dono do citado escritório de contabilidade.

3.1.2. Dessa forma, a IMPUGNANTE apresenta neste momento as notas fiscais constantes na Tabela 2A, exceto as NFs nº 62.895, 62.917, 121.348, 62.937, 121.460, 62.993, 121.493, 63.030, 63.062, 63.054 e 63.065 e as NFs já apresentadas no curso da fiscalização e devidamente excluídas.

3.1.3. Com relação à Tabela 1A de notas fiscais não apresentadas, a IMPUGNANTE protesta pela posterior juntada, assim que conseguir localizá-las.

DA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS

Por meio da Resolução 14-3.940, a 1ª Turma da DRJ/RPO converteu o julgamento em diligências, a saber:

A atuada insurgiu-se quanto ao lançamento, alegando que no curso do procedimento fiscal, embora regularmente intimada, deixou de apresentar notas fiscais de entrada registradas no Livro de Entradas, relativas à filial de CNPJ 11.928.659/0009-86, porém na presente impugnação junta, ainda que parcialmente, as referidas notas fiscais que comprovariam parte dos custos glosados, identificados como compras de bens para revenda.

Segundo argumenta, as notas apresentadas são aquelas elencadas na Tabela 2A do Termo de Intimação nº 05, lavrado em 22/09/2015, com exceção das quarenta e três notas já apresentadas no curso do procedimento fiscal, e das seguintes notas não localizadas: 62.895, 62.917, 121.348, 62.937, 121.460, 62.993, 121.493, 63.030, 63.062, 63.054 e 63.065.

A atuada anexou em sua impugnação documentos com o propósito de comprovar suas alegações.

Compulsando tais documentos, constata-se que a atuada juntou à impugnação um conjunto extenso de notas fiscais de entrada relativas à filial de CNPJ 11.928.659/0009-86. Por amostragem, verificou-se que as notas fiscais apresentadas são as elencadas na Tabela 2A citada anteriormente. Cabe observar que vários documentos anexados não estão totalmente legíveis.

Diante das evidências acima mencionadas, e do número elevado de notas fiscais apresentadas, proponho a conversão do julgamento deste processo em diligência para que os autos sejam devolvidos a DRF de origem, a fim de que sejam adotadas as seguintes providências : intimar o contribuinte a apresentar os documentos legíveis pertinentes, analisar se as alegações são procedentes, e caso assista de fato razão, ainda que parcial da impugnante, elaborar relatório conclusivo acompanhado de demonstrativo no qual conste, para cada fato gerador e para cada tributo lançado, as seguintes informações: a) base de cálculo constante do auto de infração; b) base de cálculo remanescente; c) tributo remanescente; d) multa remanescente. Ressalte-se que a elaboração desse demonstrativo, tal como indicado, é de fundamental importância para alimentar os sistemas da RFB de controle do crédito tributário.

Ao final intimar o contribuinte acerca das conclusões da diligência, ofertando-lhe 30 (trinta) dias de prazo para manifestação quanto a elas.

Relativamente a esta matéria, a autoridade diligenciadora em seu **Relatório de Diligência Fiscal** (fls. 9114 a 9189), após exame das notas fiscais apresentadas na Impugnação, refaz a **Tabela 12B** que constava no **TVF 02**, reduzindo a glosa.

Em seus termos:

PARA OS TRIBUTOS IRPJ E CSLL

*Consolidando-se mensalmente as Notas Fiscais não apresentadas das duas Filiais (Tabela 01C e Tabela 02C) ficamos com a **Tabela 12B1**, mostrada abaixo, que totaliza o montante dos valores, relativo aos Bens para Revenda, que serão glosados como custos na apuração do lucro para efeito do IRPJ/CSLL. O total anual chegou a **R\$ 24.839.098,21**.*

Assim, a Tabela 12B constante do TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL N° 02, que faz parte do Auto de Infração do IRPJ com reflexo na CSLL, referente à:

INFRAÇÃO VII – GLOSA DE CUSTOS NA BASE DE CÁLCULO DE IRPJ/CSLL (COMPRAS DE BENS PARA REVENDA) - NÃO APRESENTAÇÃO DE NOTAS FISCAIS

Será reformada e substituída pela Tabela 12B1 abaixo, devido à apresentação posterior das Notas Fiscais que não foram apresentadas no decurso da ação fiscal:

Tabela 12B1 - Consolidação da Tab. 01C e Tab. 02C1

| 2011 | Glosa de Bens para Revenda | | |
|------------------|-----------------------------------|----------------------|----------------------|
| | Custos de IRPJ/CSLL | | |
| | Tabela 01C | Tabela 02C1 | Soma |
| Janeiro | 0,00 | 1.652.901,46 | 1.652.901,46 |
| Fevereiro | 0,00 | 7.962.816,53 | 7.962.816,53 |
| Março | 0,00 | 4.979.032,62 | 4.979.032,62 |
| Abril | 0,00 | 280.139,40 | 280.139,40 |
| Mai | 0,00 | 1.868.448,02 | 1.868.448,02 |
| Junho | 0,00 | 23.072,00 | 23.072,00 |
| Julho | 0,00 | 15.862,35 | 15.862,35 |
| Agosto | 0,00 | 15.532,50 | 15.532,50 |
| Setembro | 0,00 | 17.243,86 | 17.243,86 |
| Outubro | 105.275,97 | 105.190,21 | 210.466,18 |
| Novembro | 3.170.130,79 | 0,00 | 3.170.130,79 |
| Dezembro | 4.643.452,50 | 0,00 | 4.643.452,50 |
| TOTAL | 7.918.859,26 | 16.920.238,95 | 24.839.098,21 |

E conclui:

RESUMINDO:

a) Base de cálculo constante do auto de infração, para esta infração: **R\$ 34.212.845,88**

b) Base de cálculo remanescente, para esta infração:

R\$ 24.839.098,21

DA DECISÃO DA DRJ

Quanto à glosa de custos relativos aos bens para revenda apurada pela falta de apresentação de notas fiscais, a autuada apresentou, em sede de impugnação, notas fiscais de entrada que comprovaram parcialmente os referidos custos. Posto isto, a fiscalização glosou o valor de R\$ 24.839.098,21 relativo aos custos dos bens de revenda para fins de tributação de IRPJ e CSLL, e glosou o mesmo valor em créditos de PIS e COFINS procedente dos bens para revenda. O montante anteriormente glosado importava em R\$ 34.212.845,88.

No recurso voluntário não há manifestação quanto a este item.

PIS/COFINS / IMPUGNAÇÃO / DILIGÊNCIAS / DECISÃO DRJ e RECURSO VOLUNTÁRIO

Créditos Descontados Indevidamente: Bens para Revenda - Diferenças entre os Livros Fiscais e DACON

Os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO IIb – GLOSA DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS (COMPRA DE BENS PARA REVENDA)- CONFRONTO LIVROS FISCAIS X DACON**, do Termo de Verificação Fiscal nº 01:

Conforme constatado no Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 09 lavrado em 30/11/15, o contribuinte foi intimado através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 05 lavrado em 22/09/15, no ITEM B), a esclarecer as diferenças apontadas na Tabela 4 que seguiu anexo ao mencionado termo, do confronto entre a escrituração dos Livros de Registro de Entradas e de Saídas do ano-calendário 2011, especificamente dos valores consolidados das Compras de Mercadorias [CFOP: 1102, 1403, 2102 e 2403], subtraído das Devoluções de Compras [CFOP: 5202, 5410, 6202 e 6411], e dos valores informados nas DACON's apresentadas de janeiro a dezembro de 2011.

*O montante anual alcançou **R\$ 672.492,67**, conforme mostrado na Tabela 4xA abaixo, cujos créditos na apuração do PIS/COFINS, conforme informado nas DACON's apresentadas de janeiro a dezembro de 2011, relativo aos **Bens para Revenda**, serão glosados:*

[...]

Na Impugnação apresentada, em seu item 3.2. Da Impossibilidade de Glosa do Crédito de Bens para Revenda, por Mero Equívoco no preenchimento da DACON, tem-se:

3.2.1. De início, conforme consta expressamente no Termo de Verificação anexo ao Auto de Infração ora questionado, a IMPUGNANTE teve todas as suas entradas verificadas nota a nota e foi autuada (que corresponde a mais de 80% da autuação – item IIa e item VII).

3.2.2. Portanto, a ínfima diferença entre o DACON e os Livros Fiscais (0,46% do total de compras), de forma absoluta não pode ser presumido como uma glosa de custos, na medida em que o sr. auditor fiscal foi infinitamente mais preciso ao verificar nota a nota todos os créditos de compra e de despesas, autuando pontualmente as diferenças encontradas, quando a documentação fiscal não lhe foi apresentada. Sendo uma evidente bitributação, apurar uma diferença com base numa presunção, quando se tem base fática para uma autuação concreta, em outras palavras, o sr. auditor fiscal autuou concretamente tais fatos, vide os demais itens desta autuação e de forma repetida autuou sobre os mesmos fatos de maneira presumida.

DA DECISÃO DA DRJ

Ainda quanto à glosa de custos relativos aos bens para revenda, a fiscalização autuou a contribuinte pelas divergências entre os valores informados nos Livros de Registro de Entradas e Saídas e os Dacon's referentes aos meses de janeiro a dezembro de 2011. Não merece prosperar a alegação da autuada sobre a incidência de bitributação, argumentando que a fiscalização já havia glosado os mencionados custos pela análise individual das notas fiscais. Os livros fiscais, assim como os valores informados em DACON devem refletir a correta escrituração contábil dos fatos. Ademais, o DACON possui caráter informativo, de sorte que as diferenças detectadas nos registros contábeis e nas informações contidas em DACON devem ser constituídas por intermédio do lançamento de ofício, tal como foi verificado no caso em análise.

No RECURSO VOLUNTÁRIO, as alegações são as mesmas.

Créditos Descontados Indevidamente: Gastos com Telefonia

Os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO IIIb – GLOSA DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS (SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS - GASTOS COM TELEFONIA)**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 01**:

[...]

O contribuinte retoma o entendimento supracitado do STJ e do CARF sobre o conceito de insumo para fins de crédito de PIS/COFINS, no sentido de que o insumo é o elemento essencial para a realização da atividade fim da empresa. Isto é, o insumo deve ser utilizado direta ou indiretamente pelo contribuinte na sua atividade (produção ou prestação de serviço), ser indispensável para a prestação do serviço; e relacionado ao objeto social do contribuinte para gerar o direito ao crédito de PIS/COFINS.

*Como as decisões do STJ não balizam as atividades administrativas no âmbito tributário, sem estarem consolidadas nas Soluções de Consulta desta RFB, e as decisões e acórdãos do CARF dizem respeito exclusivamente ao contribuinte que pleiteou a defesa administrativa, consideramos que não dá direito ao creditamento de PIS/COFINS os serviços utilizados como insumos – **Gastos com Telefonia** para o contribuinte em epígrafe, **Alo Kids Comércio de Artigos Infantis Ltda.***

*Na Tabela 11A que segue abaixo, são apresentados mês a mês os valores referentes aos créditos de **Serviços Utilizados como Insumos – Gastos com Telefonia**, conforme informado nas DACON's entregues de Janeiro a Dezembro de 2011, que serão glosados, cujo montante anual chegou a **R\$ 529.915,27**:*

No Recurso Voluntário, as alegações são basicamente as mesmas.

Créditos Descontados Indevidamente: Despesas de Aluguéis de Prédios

Os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO IIIe – GLOSA DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS (DESPESAS DE ALUGUEIS DE PRÉDIOS)**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 01**, cujo histórico é o mesmo da apuração feita no lançamento de IRPJ (glosa de despesas de aluguéis).

No Recurso Voluntário, as alegações são basicamente as mesmas.

Créditos Descontados Indevidamente: Bens para Revendas sem apresentação de Notas Fiscais

Os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO IIa – GLOSA DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS (COMPRA DE BENS PARA REVENDA) - NÃO APRESENTAÇÃO DE NOTAS FISCAIS**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 01** cujo histórico é o mesmo da apuração feita no lançamento de IRPJ (glosa de custos).

Conforme relatoriado, esta autuação (glosa de créditos) decorreu da glosa de custos apontada no lançamento de IRPJ, de forma que a alteração lá efetuada (redução da glosa) por meio da realização de diligências, também foi observada nesta, conforme **Relatório de Diligências**:

E conclui:

RESUMINDO:

a) Base de cálculo constante do auto de infração, para esta infração: **R\$ 34.212.845,88**

b) Base de cálculo remanescente, para esta infração:

R\$ 24.839.098,21

Tributo (PIS) remanescente: R\$ 409.845,06

Tributo (COFINS) remanescente: R\$ 1.887.771,41

Créditos Descontados Indevidamente: Gastos com Embalagens

Os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO IIIa – GLOSA DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS (COMPRAS DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS - EMBALAGENS)**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 01**:

Conforme constatado no Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 09 lavrado em 30/11/15, e de acordo com o Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 05 lavrado em 22/09/15, no ITEM G), não há previsão legal que gere crédito para as despesas de Embalagens por não se tratar de Insumo como previsto na legislação, art. 3º, item II das Leis Federais nº 10.637/02 e 10.833/03, e art. 8º, §4º, item I, alínea a, da IN nº 404, de 12/03/04 da RFB; inclusive este assunto já foi discutido na Solução de Consulta Nº 98 de 29/09/2010 da RFB.

[...]

Na Tabela 10A que segue abaixo, são apresentados mês a mês os valores referentes aos créditos de Bens Utilizados como Insumos – Embalagens, conforme informado nas DACON's entregues de Janeiro a Dezembro de 2011, que serão glosados, cujo montante anual chegou a R\$ 1.648.542,94:

[...]

Tanto na Impugnação, quanto no recurso voluntários, as alegações convergem no mesmo sentido: despesas com embalagens seriam vitais a sua atividade, havendo decisão do STJ e decisões do CARF favoráveis a sua tese.

Créditos Descontados Indevidamente: Despesas com Fretes

Os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO III d – GLOSA DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS (DESPESAS DE FRETES)**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 01**, cujo histórico é o mesmo da apuração feita no lançamento de IRPJ (glosa de despesas de fretes).

Créditos Descontados Indevidamente: Despesas de Energia Elétrica

Os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO III c – GLOSA DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS (DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA)**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 01**, cujo histórico é o mesmo da apuração feita no lançamento de IRPJ (glosa de despesas de energia).

Débito Declarado em DCTF após/durante ação fiscal: PIS/PASEP

Valor Lançado: R\$ 9.113,02

Relativamente ao PIS, os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO IV – DÉBITO DECLARADO EM DCTF FORA DA ESPONTANEIDADE (PIS)**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 01**, onde foi apurado o seguinte:

Conforme constatado no Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 09 lavrado em 30/11/15, e de acordo com o Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 05 lavrado em 22/09/15, no ITEM I) foi relatado que na DACON entregue de Janeiro de 2011, a contribuição devida para o PIS Não-Cumulativo (cód. rec.6912) é de R\$ 21.939,30. Identificamos um pagamento realizado através de DARF no valor de R\$ 12.826,28.

*Em 26/03/15 o contribuinte retificou a DCTF declarando um débito de R\$ 21.939,30, restando saldo a pagar de R\$ 9.113,02. Porém antes, em 10/02/15, iniciou-se o Procedimento Fiscalizatório no contribuinte, momento na qual ele perdeu a espontaneidade; sendo devido, portanto a diferença de **R\$ 9.113,02** com os acréscimos legais.*

Débito Declarado em DCTF após/durante ação fiscal: COFINS

Valor Lançado: R\$ 41.975,11

Os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO V – DÉBITO DECLARADO EM DCTF FORA DA ESPONTANEIDADE (COFINS)**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 01**, onde foi apurado o seguinte:

Conforme constatado no Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 09 lavrado em 30/11/15, e de acordo com o Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 05 lavrado em 22/09/15, no ITEM J) foi relatado que na DACON entregue de Janeiro de 2011, a contribuição devida para o COFINS Não-Cumulativo (cód. rec.5856) é de R\$ 101.053,74. Identificamos um pagamento realizado através de DARF no valor de R\$ 59.078,63.

*Em 26/03/15 o contribuinte retificou a DCTF declarando um débito de R\$ 101.053,74, restando saldo a pagar de R\$ 41.975,11. Porém antes, em 10/02/15, iniciou-se o Procedimento Fiscalizatório no contribuinte, momento na qual ele perdeu a espontaneidade; sendo devido, portanto a diferença de **R\$ 41.975,11** com os acréscimos legais.*

Na Impugnação apresentada, estes itens da autuação não foram impugnados.

Omissão de Receitas: Devolução de Vendas

Os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO I – REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DE PIS/COFINS (DEVOLUÇÕES DE VENDAS)**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 01**, cujo histórico é o mesmo da apuração feita no lançamento de IRPJ (omissão de receitas).

Conforme relatoriado, esta autuação (glosa de créditos) decorreu da omissão de receitas apontada no lançamento de IRPJ, de forma que a alteração lá efetuada (redução da omissão - devolução de vendas) por meio da realização de diligências, também foi observada nesta, conforme **Relatório de Diligências**, que concluiu:

RESUMINDO:

a) Base de cálculo constante do auto de infração, para esta infração: **R\$ 1.189.256,17**

b) Base de cálculo remanescente, para esta infração:

R\$ 742.113,05

Tributo (PIS) remanescente: **R\$ 12.244,81**

Tributo (COFINS) remanescente: **R\$ 56.400,55**

Por fim, no **item 4. PEDIDO**, na Impugnação, consta:

4.1. Preliminarmente ao pedido, a IMPUGNANTE informa que no curso da Fiscalização obteve sentença no processo nº 0013407-62.2015.4.03.6100, em trâmite perante a Vara 25ª da Justiça Federal de São Paulo (**DOC. 03**), que determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, o que impacta diretamente a autuação ora impugnada, razão pela qual trazemos cópia da sentença, a qual, caso confirmada ao final, deverá ser levada em conta pela autoridade julgadora.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele conheço

OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS

INFRAÇÃO: DEVOLUÇÃO NÃO COMPROVADA DE VENDAS

Conforme relatoriado, da **Infração VI - Redução da Base de Cálculo de IRPJ/CSLL (Devoluções de Vendas) - TVF 02**, vimos que a autuação foi reexaminada por ocasião de diligências demandadas pela DRJ, resultando na redução da base de cálculo do IRPJ/CSLL. Vimos também que tanto na fase de fiscalização quanto na fase de diligências, a Recorrente fora intimada para esclarecimentos e não tendo respondeu em ambas as situações.

Tendo em vista, também, que os argumentos trazidos no recurso voluntário são os mesmos trazidos na impugnação e já devidamente apreciados pela DRJ, uso do que dispõe a faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 3 do art.57 do Regimento Interno do CARF:

Art.57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

Parágrafo 1º. A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

2 A exigência do Parágrafo 1º. pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n. 329, 2017).

Na apreciação da questão, o acórdão recorrido mostrou-se sólido em suas conclusões e encontra-se adequadamente fundamentado, tendo acatado, acertadamente, o resultado das diligências. Portanto, **adoto como minhas razões de decidir, neste item em questão, a decisão recorrida**, pelos seus próprios fundamentos.

A seguir o voto condutor do Acórdão, que transcrevo:

Quanto à infração de omissão de receitas, o contribuinte argumenta que as divergências apuradas entre o SPED e o Livro de Registro de Entrada relativas à devolução de vendas não podem ser consideradas como omissão de receita, uma vez que o valor declarado em DIPJ e DACON é o mesmo que o informado no SPED, e este é menor que o escriturado nos livros fiscais.

De fato, a princípio a fiscalização apurou o montante de R\$ 1.189.256,17 a título de omissão de receitas decorrente de devolução de vendas, confrontando as devoluções de vendas escrituradas no Livro de Registro de Entrada e os valores obtidos das Notas Fiscais Eletrônicas de devolução através do SPED.

Porém, em fase de diligência, analisando a DIPJ e DACON do ano-calendário 2011, a fiscalização verificou que o contribuinte, embora não tenha apresentado as notas fiscais que lastrearam a escrituração no livro fiscal, e não tenha esclarecido a divergência encontrada, não informou, nas declarações mencionadas, o valor integral das devoluções escrituradas.

Sendo assim, a fiscalização apurou a omissão de receitas de vendas mediante o confronto do valor declarado em DACON e o valor das receitas de vendas escrituradas no Livro de Registro de Saída, subtraído dos descontos comerciais e dos valores da Notas Fiscais de devoluções de vendas obtidos no SPED. Deste novo cálculo verificou-se que a autuada omitiu receitas de vendas no montante de R\$ 742.113,25.

Reiterando o que esclareci no relatório deste voto, apesar de a DRJ citar esta importância (que aparece em outra tabela no relatório da diligência, relativo ao PIS e COFINS), o fato é que a redução considerada na diligência (**R\$ 599.927,14**) apurada pela autoridade diligenciadora foi a que consta na decisão recorrida (vide tabela *Base de Cálculo IRPJ e CSLL*, fl.12).

DESPESAS NÃO COMPROVADAS

DESPESAS DE ALUGUEIS SEM COMPROVAÇÃO

Da infração **VIIIc - GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS (ALUGUEIS DE PRÉDIOS)**, no **TVF 02**, a Contribuinte foi intimada (Termo de Intimação Fiscal nº 04, de 10/09/2015) a apresentar os contratos de locação de suas lojas com várias pessoas jurídicas e pessoas físicas, conforme detalhadamente indicados na **Relação nº 03: Despesas de Aluguéis**, anexo ao referido Termo.

Conforme informa o **TVF 02**, não houve resposta ao demandado na intimação, ocasião em que foi lavrado o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 06, de 28/09/2015 (**ITEM J**), indicando os lançamentos contábeis, valores pagos e os documentos (se foram ou não apresentados), consolidados na **Relação nº 3B**, anexo ao Termo, ocasião em que foi dado novamente oportunidade ao Contribuinte para "*examinar as informações apresentadas, especificamente para cada um dos ITENS relatados e apresentar as justificativas que julgar necessárias ou demais esclarecimentos.*"

Assim como visto na infração anterior, não houve novos argumentos na manifestação da Recorrente.

É o que já basta para decidir, mas entendo oportuno e necessário destacar o trabalho fiscal, no sentido de mostrar o esforço realizado, identificando e apontando a situação verificada relativa a pagamento/contrato de aluguel de **cada loja** (cerca de **18** lojas) e tendo sido solenemente ignorado pela fiscalizada, seja durante a ação fiscal, durante a impugnação e o recurso voluntário. Evidentemente que a Contribuinte tem todo o direito de não se manifestar, entretanto, estamos diante de uma situação de **ordem material**, onde se bastava apenas apresentar os documentos/comprovantes solicitados e que dessem amparo à dedutibilidade fiscal, mas nada foi apresentado, ficando somente no campo das alegações.

A mencionada **Relação nº 3B**, anexa ao Termo, indica todas as informações necessárias à fiscalizada e nem assim foi apresentado qualquer documento ou manifestação por parte da Recorrente acerca de seus dados.

De se reproduzir a conclusão, que consta no **TVF 02**:

*Para que a despesa seja válida na apuração do lucro para efeito do **IRPJ/CSLL** os pagamentos deverão ter sido pagos pelo contribuinte **Alo Kids Comércio de Artigos Infantis Ltda.**, o que implica que a conta bancária onde ocorreu o débito, o remetente da TED (Transferência Eletrônica Disponível), o recibo dos aluguéis, e o nome do "sacado" dos boletos bancários, devem ser de **Alo Kids Comércio de Artigos Infantis Ltda.***

Assim, temos que para cada uma das Lojas e seus respectivos Contratos e Recibos de Pagamento apresentados, as seguintes observações:

- **Loja 0034:** Pagamentos realizados a BENITO BARTOLETTI e CELIA REGINA BARTOLETTI (Pessoas Físicas). E feitos por Baby & Kids Com. de Brinquedos e Art. Inf. Ltda., conforme recibos, conta bancária debitada e remetente de TED. Não dá direito à apuração do lucro do **IRPJ/CSLL**.
- **Loja 0040:** Pagamentos realizados a JOSÉ GASPAR (Pessoa Física). Porém os comprovantes não foram apresentados. Estas despesas não dão direito à apuração do lucro do **IRPJ/CSLL**.
- **Loja 0120:** Não foram apresentados a totalidade dos comprovantes que deram suporte à contabilização.
- **Loja 0188:** Não foram apresentados a totalidade dos comprovantes que deram suporte à contabilização. Os pagamentos de janeiro a março foram realizados por Baby & Kids Com. de Brinquedos e Art. Inf. Ltda., conforme nome do “sacado” dos boletos bancários e da conta bancária onde ocorreu o débito. Estes pagamentos não dão direito à apuração do lucro do **IRPJ/CSLL**.
- **Loja 0414:** Não foram apresentados a totalidade dos comprovantes que deram suporte à contabilização. Os pagamentos apresentados foram realizados por Baby & Kids Com. de Brinquedos e Art. Inf. Ltda., conforme nome do “sacado” dos boletos bancários e da conta bancária onde ocorreu o débito. Estes pagamentos não dão direito à apuração do lucro do **IRPJ/CSLL**.
- **Loja 0479:** Com exceção dos meses de junho e julho, todos os outros pagamentos foram realizados por Baby & Kids Com. de Brinquedos e Art. Inf. Ltda., conforme nome do “sacado” dos boletos bancários e da conta bancária onde ocorreu o débito. Estes pagamentos não dão direito à apuração do lucro do **IRPJ/CSLL**.
- **Loja 0500:** Pagamentos realizados a ADOLFO BIRMAN e CLARA BIRMAN (Pessoas Físicas). Não foram apresentados a totalidade dos comprovantes que deram suporte à contabilização. Os pagamentos de janeiro a março foram realizados por Baby & Kids Com. de Brinquedos e Art. Inf. Ltda., conforme conta bancária debitada e remetente de TED. Estes pagamentos não dão direito à apuração do lucro do **IRPJ/CSLL**.

[...]

E assim, sucessivamente, para as demais lojas, que aqui deixo de reproduzir.

Continuando com o TVF 02:

Na **Tabela 21A**, mostrada abaixo, estão consolidados os valores da **Tabela 19**, mês a mês, dos valores referentes às **Despesas de Aluguéis**, que serão glosados como **despesas** na apuração do lucro para efeito do **IRPJ/CSLL**, na **Conta nº4.2.1.03.001 -**

ALUGUEL, no qual o montante anual chegou a **R\$ 3.294.661,71**: [...]

A Tabela citada encontra-se reproduzida neste Relatório.

Tendo em vista, também, que os argumentos trazidos no recurso voluntário são os mesmos trazidos na impugnação e já devidamente apreciados pela DRJ, uso do que dispõe a faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 3 do art.57 do Regimento Interno do CARF, já mencionado e transcrito neste Voto, para adotar o decidido pela DRJ:

DA DECISÃO DA DRJ

Não procede a alegação da impugnante de que embora os contratos de locação estivessem em nome da pessoa jurídica Baby & Kids Com. de Brinquedos e Art. Inf. Ltda, as despesas eram efetivamente suportadas pela contribuinte. A fiscalização apurou, conforme recibos, boletos bancários para pagamento e comprovantes bancários do pagamento efetuado, que de fato quem suportava o ônus financeiro era a Baby & Kids Com. de Brinquedos e Art. Inf. Ltda.

DESPESAS DE FRETES SEM COMPROVAÇÃO

Da infração **VIIIB - GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS (FRETES)**, a Contribuinte foi intimada (Termo de Intimação Fiscal nº 04, de 10/09/2015) a apresentar os documentos (notas fiscais e recibos) relacionados às despesas com fretes, não tendo sido apresentado nenhum documento fiscal.

Conforme o **TVF 02**:

*Conforme mencionado no **ITEM A)** do Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 06, constatamos de acordo com o mostrado na **Relação nº 2D**, que seguiu anexo ao mencionado termo, que não foram apresentados nenhum documento fiscal, Notas Fiscais ou Faturas que comprove que estas despesas se referem a fretes, e que indiquem discriminadamente qual foi o serviço executado, remetente e destinatário das mercadorias, veículo, transportador e valor.*

*Conforme mencionado no **ITEM B)** do Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 06, constatamos de acordo com o mostrado na **Relação nº 2E**, que seguiu anexo ao mencionado termo, que foram apresentados somente comprovantes de operação/pagamento bancários e boletos. Faltou apresentar os documentos fiscais, Notas Fiscais e Faturas que comprovem que as despesas se referem a fretes, e que indiquem discriminadamente qual foi o serviço executado, remetente e destinatário das mercadorias, veículo, transportador e valor.*

Anexo, ainda, ao **Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 06**, encontram-se as seguintes relações, assim denominadas pela Fiscalização:

Relação nº 2F: Despesas de Frete - Transportadora Plimor Ltda.

Foram apresentados somente comprovantes de operação/pagamento bancários e boletos. Faltou apresentar a relação de clientes beneficiários dos fretes, incluindo o nº do conhecimento de carga e do nº da Nota Fiscal correspondente.

[...]

Relação nº 2G: Despesas de Frete - VHR Passagens Aérea e Cargas Ltda. e VHR Apoio Administrativo Ltda.

Foram apresentados somente comprovantes de operação/pagamento bancários e boletos. Faltou apresentar os documentos fiscais, Notas Fiscais e Faturas que comprovem que as despesas se referem a fretes, e que indiquem discriminadamente qual foi o serviço executado, remetente e destinatário das mercadorias, veículo, transportador e valor.

[...]

Relação nº 2H: Despesas de Frete - TNT Araçatuba Transp. e Logist. Ltda.

Foram apresentados somente comprovantes de operação/pagamento bancários e boletos. Faltou apresentar a relação dos conhecimento de carga, do nº da Nota Fiscal correspondente e a praça para onde foram enviadas as mercadorias.

[...]

Relação nº 2I: Despesas de Frete - Via Expressa Transp. Urgentes e Logística Ltda.

Foram apresentados somente comprovantes de operação/pagamento bancários e boletos. Faltou apresentar a relação de clientes beneficiários dos fretes, o nº dos conhecimentos de carga, o nº da Nota Fiscal correspondente e a cidade de destino para onde foram enviadas as mercadorias

[...].

Relação nº 2J: Despesas de Frete - Patrus Transportes Urgentes Ltda.

Foram apresentadas Faturas onde consta que o Destinatário é Alo Kids Com. de Art. Infantis Ltda., e também não é mencionada a relação dos clientes beneficiários dos fretes.

[...]

Relação nº 2K: Despesas de Frete - Patrus Transportes Urgentes Ltda.

Foram apresentados comprovantes de operação/pagamento bancários, boletos e Faturas. Faltou apresentar a relação de clientes beneficiários dos fretes.

[...]

*Como o contribuinte não respondeu ao termo, e fazendo-se a compilação das despesas mostradas nas **Relações nº 2D, 2E, 2F, 2G, 2H, 2I, 2J e 2K**, chegamos à **Tabela 16**, que seguiu anexo ao **Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 09**. Na **Tabela 17B** que segue abaixo, estão consolidados os valores da **Tabela 16**, mês a mês, dos valores referentes às **Despesas de Fretes**, que serão glosados como **despesas** na apuração do lucro para efeito do IRPJ/CSLL, na **Conta nº 5.2.4.01.001 – FRETE**, no qual o montante anual chegou a **R\$ 249.697,86**:*

[..]

Anteriormente ao **Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 06**, a **Contribuinte**, por meio do **Termo de Intimação Fiscal de n 01**, de 12/05/2015, foi intimada a apresentar, dentre outros, as cópias de notas fiscais, recibos e efetivo pagamento das despesas de fretes (**Relação nº 2**, anexa), que geraram créditos para o PIS e COFINS. Em atendimento, a empresa apresentou cópias de boletos bancários.

Pelo **Termo de Intimação Fiscal de n 04**, de 10/09/2015, esclareceu-se à Recorrente que foram apresentados somente comprovantes de operação/pagamento bancários, faltando apresentar "*os documentos fiscais (Notas Fiscais) e Faturas que comprovem que estas despesas se referem a fretes, e que indiquem discriminadamente qual foi o serviço executado, remetente e destinatário das mercadorias, veículo, transportador e valor.*" Nova reintimação, portanto, conforme **Relação nº 2A**, anexa ao Termo, não havendo apresentado o solicitado.

Assim, não tendo sido apresentado os documentos fiscais que atestassem a natureza das despesas, conforme solicitado desde o Termo Fiscal 01, de se concordar com a decisão da DRJ:

DA DECISÃO DA DRJ

Em relação às despesas de fretes, a impugnante não apresentou documentos fiscais que pudessem comprovar que as referidas despesas eram relativas a fretes. As despesas poderiam ser comprovadas mediante a apresentação de notas fiscais de serviço de transporte, conhecimentos de transporte ou faturas, desde que tais documentos indicassem discriminadamente o serviço executado, remetente e destinatário das mercadorias, veículo, transportador e valor, todavia, somente o pagamento, boleto ou a fatura sem discriminação dos clientes beneficiários não tem o condão de comprovar as despesas.

Sendo assim, está correta a glosa das despesas de fretes não comprovadas, bem como a glosa dos créditos de PIS e COFINS oriundos dessas despesas.

DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA SEM COMPROVAÇÃO

Conforme relatoriado, tal glosa de despesas não foi objeto de manifestação no recurso voluntário, mantida, portanto, a decisão da DRJ:

No tocante à glosa de despesas com energia elétrica, a impugnante alega que tem diligenciado para obtenção dos documentos comprobatórios, mas como já apontado acima, a juntada posterior de documentos somente pode ocorrer em situações elencadas no art.16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Portanto, não havendo documentação comprovando as despesas de energia elétrica, mantém-se a glosa das despesas e dos respectivos créditos.

GLOSA DE CUSTOS: BENS PARA REVENDA

No TVF 02, os detalhes da autuação no item **INFRAÇÃO VII - GLOSA DE CUSTOS NA BASE DE CÁLCULO DE IRPJ/CSLL (COMPRA DE BENS PARA REVENDA) - NÃO APRESENTAÇÃO DE NOTAS FISCAIS** e, conforme relatoriado, o valor glosado inicialmente foi revisto por ocasião das diligências, sendo reduzido e acatado pela DRJ, uma vez que houve a devida comprovação, com a apresentação das notas fiscais, entretanto, tratou-se de uma comprovação parcial do total glosado e considerado no Auto.

Assim como visto em infrações anteriores, não houve qualquer manifestação da Contribuinte relativamente a este item em seu recurso.

De se acatar a conclusão da DRJ, já relatoruada:

*Quanto à glosa de custos relativos aos bens para revenda apurada pela falta de apresentação de notas fiscais, a autuada apresentou, em sede de impugnação, notas fiscais de entrada que comprovaram parcialmente os referidos custos. Posto isto, a fiscalização glosou o valor de **R\$ 24.839.098,21** relativo aos custos dos bens de revenda para fins de tributação de IRPJ e CSLL, e glosou o mesmo valor em créditos de PIS e COFINS procedente dos bens para revenda. O montante anteriormente glosado importava em R\$ 34.212.845,88.*

COFINS/PIS

DÉBITOS DECLARADOS DE PIS e COFINS

Realtivamente aos itens **INFRAÇÃO IV e V – DÉBITO DECLARADO EM DCTF FORA DA ESPONTANEIDADE (COFINS/PIS)**, do Termo de Verificação Fiscal nº 01, conforme foi relatoriado, os lançamentos não foram impugnados.

DEVOLUÇÕES DE VENDAS

Os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO I – REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DE PIS/COFINS (DEVOLUÇÕES DE VENDAS)**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 01**, cujo histórico é o mesmo da apuração feita no lançamento de IRPJ (omissão de receitas).

Mantido o lançamento, acatada pela DRJ a redução efetivada em diligências, mantida, portanto, a glosa dos créditos por mera decorrência, alterada em diligências.

Conforme relatoriado, esta autuação (glosa de créditos) decorreu da omissão de receitas apontada no lançamento de IRPJ, de forma que a alteração lá efetuada (redução da omissão - devolução de vendas) em face da realização de diligências e acertadamente acatada pela instância de piso, também foi observada nesta, conforme **Relatório de Diligências**.

Em não havendo argumentação específica, mantido o lançamento de IRPJ - glosa de despesas - mantida, portanto, a glosa dos créditos por mera decorrência.

DESPEASAS COM FRETES: GLOSA DE CRÉDITOS

Os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO III d – GLOSA DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS (DESPEASAS DE FRETES)**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 01**, cujo histórico é o mesmo da apuração feita no lançamento de IRPJ (glosa de despesas de fretes).

Em não havendo argumentação específica, mantido o lançamento de IRPJ - glosa de despesas - mantida, portanto, a glosa dos créditos por mera decorrência.

DESPEASAS COM ALUGUEIS DE PRÉDIOS: GLOSA DE CRÉDITOS

Os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO III e – GLOSA DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS (DESPEASAS DE ALUGUEIS DE PRÉDIOS)**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 01**, cujo histórico é o mesmo da apuração feita no lançamento de IRPJ (glosa de despesas de alugueis).

Em não havendo argumentação específica, mantido o lançamento de IRPJ - glosa de despesas - mantida, portanto, a glosa dos créditos por mera decorrência.

DESPEASAS COM ENERGIA ELÉTRICA: GLOSA DE CRÉDITOS

Os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO III c – GLOSA DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS (DESPEASAS DE ENERGIA ELÉTRICA)**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 01**, cujo histórico é o mesmo da apuração feita no lançamento de IRPJ (glosa de despesas de energia elétrica).

Em não havendo argumentação específica, mantido o lançamento de IRPJ - glosa de despesas - mantida, portanto, a glosa dos créditos por mera decorrência.

DESPEASAS COM EMBALAGENS: GLOSA DE CRÉDITOS

Neste item, tratou-se de uma autuação sem vinculação com glosa de despesa de IRPJ.

Tendo em vista maciça decisão por parte da 3ª Seção deste Colegiado em favor do creditamento de PIS e COFINS nas aquisições de embalagens, por economia processual, entendo deva ser dado aqui o mesmo tratamento, até porque dele também não discordo.

Exemplos de alguns julgados:

*Acórdão CARF nº 3201-004.389, publicado em 19/11/2018
(Recorrente: Ri Happy Brinquedos S/A)*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para tão somente reverter as glosas de créditos apurados nas aquisições de materiais de **embalagens** destinados a revenda.*

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

*Acórdão CARF nº 3003-000.058, publicado em 15/01/2019
(Recorrente: RBR TRADING IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI)*

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. O conceito de insumos, no contexto das contribuições não-cumulativas, deve ser interpretado à luz dos critérios da essencialidade e relevância do bem ou serviço para o processo produtivo ou prestação de serviços realizados pelo contribuinte.

*Acordam os membros do colegiado: I) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer os créditos relativos a despesas com materiais de **embalagem** utilizados na conservação, armazenagem e preservação da integridade dos produtos.; II) por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário no tocante às despesas com frete, vencido o Conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva que lhe deu total provimento.*

Marcos Antonio Borges - Presidente.

Vinicius Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinicius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

*Acórdão CARF nº 9303-007.118, publicado em 15/08/2018
(Recorrente: SINCOL S/A INDUSTRIA E COMÉRCIO)*

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007 PIS E COFINS. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE. De acordo com artigo 3º da Lei nº 10.833/03, que é o mesmo do inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.637/02, que trata do PIS, pode ser interpretado de modo ampliativo, desde que o bem ou serviço seja essencial a atividade.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial, para restabelecer a glosa quanto à embalagem utilizada para transportes, vencidos os conselheiros Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Póssas - Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Póssas (Presidente em Exercício).

Acórdão 3402-004.879, sessão de 31/01/2018. Recorrente RENAR MOVEIS LTDA.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

*INSUMOS. CREDITAMENTO. **EMBALAGENS.** TRANSPORTE. POSSIBILIDADE. Os itens relativos a embalagem para transporte, desde que não se trate de um bem ativável, deve ser considerado para o cálculo do crédito no sistema não cumulativo de PIS e Cofins, eis que a proteção ou acondicionamento do produto final para transporte também é um gasto essencial e pertinente ao processo produtivo, de forma que o produto final destinado à venda mantenha-se com características desejadas quando chegar ao comprador.*

Assim, neste item específico, de se dar provimento ao recurso da Recorrente.

DESPESAS COM TELEFONIA: GLOSA DE CRÉDITOS

Neste item, tratou-se de uma autuação sem vinculação com glosa de despesa de IRPJ.

No voto condutor da DRJ, tem-se:

Quanto às despesas com telefonia, embora a impugnante argumente que são vitais à atividade fim, não há previsão legal que ampare o creditamento, pois não se tratam de insumos como previsto na legislação.

[...]

Ressalte-se que somente a partir da 11ª Alteração do Contrato Social, ocorrida em 15/12/11 (fls. 106/115), foi inserida no objeto social da autuada a atividade de televendas. Sendo assim, considerando que a publicação da Solução de Consulta ocorreu antes da alteração contratual, e considerando que a Solução de Consulta tem efeito vinculante no âmbito da RFB, a partir da data de sua publicação, é de se concluir que, por falta de previsão legal, os valores referentes à despesas com telefonia, não geram direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas.

Quanto às decisões judiciais trazidas aos autos, cumpre esclarecer que seus efeitos alcançam apenas às partes que integraram o processo judicial, não vinculando as decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Secretaria da Receita Federal.

Cito, também recente decisão deste Colegiado:

Processo 10976.000158/2008-71, em sessão de 11/12/2018, Acórdão n 9303-07.783:

*PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. DIREITO A CRÉDITO. DESPESAS INCORRIDAS COM SERVIÇOS DE DESPACHANTE ADUANEIRO E **TELEFONIA**.*

*Despesas incorridas com serviços de despachante aduaneiro e **telefonia** por não serem utilizados no processo produtivo da Contribuinte, não geram créditos de PIS e COFINS no regime não cumulativo, por absoluta falta de previsão legal.*

Como se vê, independe do teor da solução de consulta mencionada na decisão da DRJ, a que alude a Recorrente, pois não foi a razão de decidir da decisão de piso.

BENS PARA REVENDA: GLOSA DE CRÉDITOS

Os detalhes desta infração constam no item **INFRAÇÃO IIa – GLOSA DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS (COMPRA DE BENS PARA REVENDA)- NÃO APRESENTAÇÃO DE NOTAS FISCAIS**, do **Termo de Verificação Fiscal nº 01** cujo histórico é o mesmo da apuração feita no lançamento de IRPJ (glosa de custos).

Conforme relatoriado, esta autuação (glosa de créditos) decorreu da glosa de custos apontada no lançamento de IRPJ, de forma que a alteração lá efetuada (redução da glosa) por meio da realização de diligências, também foi observada nesta, conforme **Relatório de Diligências**, que assim concluiu:

RESUMINDO:

a) Base de cálculo constante do auto de infração, para esta infração: **R\$ 34.212.845,88**

b) Base de cálculo remanescente, para esta infração:

R\$ 24.839.098,21

Tributo (PIS) remanescente: R\$ 409.845,06

Tributo (COFINS) remanescente: R\$ 1.887.771,41

Em não havendo argumentação específica, mantido o lançamento de IRPJ - glosa de despesas - mantida, portanto, a glosa dos créditos por mera decorrência.

BENS PARA REVENDA: CONFRONTO LIVROS FISCAIS X DACON

A glosa de custos considerada no lançamento de IRPJ envolveu apenas duas filiais (lojas 157 e 160) e foi por falta de apresentação das notas fiscais, **diferentemente** do ora apurado que envolveu batimento entre os Livros de Registro de Entrada e Saídas e os valores informados na DACON, conforme explicitado na **Tabela 4xA - Confronto entre DACON's x Livros Fiscais**.

A DACON é uma declaração que serve/pode servir para a Recorrente apurar seus eventuais créditos de PIS e COFINS, desde que seja compatível com a documentação fiscal, assim foi feito em outros itens desta autuação, privilegiando os livros e documentos fiscais. Tendo em vista que os valores dos livros de Registro de Entradas e Saídas é que devem prevalecer, eventuais valores superiores a estes registros, então informados na DACON, devem ser objeto de glosa os créditos fiscais pertinentes às diferenças encontradas.

DA EXCLUSÃO DE ICMS DA BASE DE CÁLCULO DE PIS e COFINS

Neste tópico, de se entender que tal alegação trazida pela recorrente deve-se à infração apurada a título de omissão de receitas, por falta de comprovação de devolução de vendas.

A Decisão da DRJ assim se manifestou:

Quanto à alegada sentença favorável de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, discutida no processo nº 0013407-62.2015.4.03.6100, em trâmite perante a 25ª Vara de Justiça Federal de São Paulo, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região decidiu no âmbito daquele processo judicial que se incluem na base de cálculo da COFINS e do PIS os valores relativos ao ICMS.

No Recurso Voluntário, tem-se:

4.7. DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

4.7.1. Por fim, no que diz respeito a exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS, temos que, ao contrário do disposto na decisão recorrida, o TRF da 3ª Região em 27 de setembro de 2017, em sede de incidente retratação, adotou o entendimento do Supremo Tribunal Federal, o que elimina quaisquer dúvidas quanto a sua aplicabilidade ao caso em debate.

Notório que o STF já se manifestou acerca do tema, entretanto, apesar de alguns tribunais estarem finalizando os processos e beneficiando empresas, o fato é que ainda

Processo nº 19515.721262/2015-24
Acórdão n.º **1401-003.133**

S1-C4T1
Fl. 9.317

não há uma definitividade acerca do tema, pois ainda pendente de apreciação um recurso da Fazenda Nacional (embargos de Declaração, com efeitos infringentes) que pode vir a limitar o alcance da decisão do STF.

Assim, **relativamente a esta discussão**, não há que se fazer reparos na base de cálculo do PIS e da COFINS, na infração a título de omissão de receitas ou de outra qualquer nos autos.

CONCLUSÃO

É o Voto, para negar provimento ao **recurso de ofício** e, dar provimento parcial ao **recurso voluntário** para, tão somente, cancelar a glosa de créditos de PIS e COFINS efetivada em gastos com **embalagens**.

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano