



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15588.720924/2021-82
ACÓRDÃO	3202-002.989 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CVLB BRASIL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. CONCEITO. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O conceito de insumo, para fins de reconhecimento de créditos da Cofins e da contribuição ao PIS/Pasep, na não-cumulatividade, deve ser considerado conforme estabelecido, de forma vinculante, pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.221.170/PR, ou seja, atrelado à essencialidade e relevância do bem ou serviço para o processo produtivo da empresa ou para a prestação de serviços a terceiros.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. ATIVIDADE COMERCIAL.

Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Cofins a da contribuição ao PIS/Pasep nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros. Assim, para fins de apuração de créditos dessas contribuições, não há insumos na atividade comercial (revenda de bens).

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. IPTU E TAXAS CONDOMINIAIS. ASSUMIDOS PELO LOCATÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

O pagamento pelo locatário do IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano) e de taxas condominiais, em razão de disposição contratual, não geram direito à apropriação de créditos da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep com base no artigo 3º, IV, da Lei 10.833/03 e no artigo 3º, IV, da Lei 10.637/02, uma vez que consistem em despesas distintas e independentes das despesas de aluguéis de prédios.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AMORTIZAÇÃO DE BENS DO ATIVO INTANGÍVEL. ATIVIDADE COMERCIAL.

Somente há previsão de crédito da Cofins e da contribuição ao PIS/Pasep referente à incorporação de bens ao ativo intangível utilizados nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, inexistindo previsão para crédito de bens incorporados ao ativo intangível utilizados na atividade comercial (revenda de bens).

NÃO CUMULATIVIDADE. APROVEITAMENTO. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DAS DECLARAÇÕES.

O aproveitamento de crédito extemporâneo está condicionado à apresentação de Escrituração Fiscal Digital das Contribuições incidentes sobre a Receita (EFD-contribuições) retificadora do período do crédito extemporâneo, bem como da respectiva Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) retificadora.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

COFINS E CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP. LANÇAMENTOS. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da contribuição ao PIS/Pasep as mesmas razões de decidir aplicáveis ao lançamento da Cofins, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. NÃO VINCULAÇÃO.

Salvo as exceções expressas no ordenamento jurídico, as referências a entendimentos constantes em decisões deste Conselho ou em decisões judiciais não possuem força vinculante.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTENÇÃO DO AGENTE E EFEITOS DO ATO.

Salvo disposição legal em sentido contrário, a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

APLICAÇÃO DE MULTA DISPOSTA EM LEI. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL. SÚMULA CARF 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre alegação de inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, em relação à reversão das glosas de créditos sobre as despesas de condomínio e IPTU. Por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário, quanto às demais matérias.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) 09, juntado às fls. 9333-9370:

Trata o presente processo de Impugnação apresentada em razão dos Autos de Infração de PIS/Pasep e COFINS dos períodos de 01/2017 a 12/2018, com **ciência em 10/12/2021, fl. 8956**, para constituição do crédito tributário relativo à Contribuição para o PIS/Pasep, no valor de R\$ 2.942.901,04, e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, no valor de R\$ 13.798.518,04. As infrações quanto às contribuições se referem à **Falta/Insuficiência de Declaração/Recolhimento** e Glosa de Créditos sem Débito de Contribuição: **Créditos de Aquisição no Mercado Interno constituído Indevidamente e Créditos Descontados Indevidamente**, cujo crédito tributário total de R\$ 16.741.419,08, compõe-se dos seguintes valores:

COFINS – Regime Não Cumulativo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cod. Receita Darf 5477	Valor 7.085.693,55
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2021)		Valor 1.398.554,39
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 5.314.270,10
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 13.798.518,04
Valor por Extensão TREZE MILHÕES, SETECENTOS E NOVENTA E OITO MIL, QUINHENTOS E DEZOITO REAIS E QUATRO CENTAVOS		

PIS/Pasep – Regime Não Cumulativo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cod. Receita Darf 6656	Valor 1.511.087,85
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2021)		Valor 298.497,37
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 1.133.315,82
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 2.942.901,04
Valor por Extensão DOIS MILHÕES, NOVECENTOS E QUARENTA E DOIS MIL, NOVECENTOS E UM REAIS E QUATRO CENTAVOS		

Anexo aos Autos de Infração encontram-se a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, Demonstrativo de Apuração Detalhado e o Demonstrativo de Multa e Juros de Mora. Faz parte do Auto de Infração e seus anexos, Relatório Fiscal, fls. 30 a 253.

Além dos autos de infração de PIS e de COFINS, trata o processo de lançamento de **multa regulamentar** no valor de R\$ 12.034.033,11, em razão de apresentação de EFD-Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

A interessada tem por atividade o comércio varejista de artigos de armarinho (CNAE: 4755-5/02). Segundo informa em sua Escrituração Fiscal (EFD-Contribuições), a contribuinte fez opção pelo Método de Apropriação Direta para fins de determinação dos créditos comuns a mais de um tipo de receita, esteve submetida exclusivamente ao regime não-cumulativo de incidência das contribuições e tem suas contribuições apuradas segundo alíquotas básicas.

Em síntese, verifica-se, por meio do Relatório Fiscal, que a autoridade fiscal constatou que a interessada incluiu **Despesas de Condomínio** sob a rubrica **“Outras Operações com Direito a Crédito”**, tendo aproveitado créditos com fundamento nos incisos IV, dos artigos 3º das Leis nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, bem como no artigo 17 da Lei nº 8.247, de 18 de outubro de 1991 (Lei das Locações), ou seja, considerando tratar-se de Despesas de aluguéis de prédios.

Deste modo, efetuou a glosa dos créditos por considerar que tal despesa não se inclui no conceito de aluguel. Como reforço de argumentação **citou Solução de Consulta SRRF/8º RF/DISIT nº 266, de 31 de julho de 2009**, que menciona que as taxas de condomínio de áreas em centros comerciais pagos por pessoa jurídica no exercício de atividade comercial não se confundem com aluguéis, inexistindo a

possibilidade de interpretação extensiva que permita o desconto de crédito correspondente. Além disso, cita a **Solução de Consulta COSIT nº 248, de 20 de agosto de 2019**, que também entendeu ser impossível a inclusão da cota condominial nos valores das despesas com aluguéis de prédios. Também cita a **Solução de Consulta COSIT nº 647, de 27 de dezembro de 2017** que tem a mesma interpretação.

Para demonstrar os valores objeto de glosa levantou a Planilha denominada **Anexo I – Glosas das Operações Relativas às Despesas Condominiais (Operações Representativas de Aquisições, Custos, Despesas ou Encargos – Outras Operações com Direito a Crédito – Registro F100 – EFD- Contribuições)**, fls. 97 a 120, onde se verifica mês a mês os valores das despesas considerando a conta contábil em que foi registrada, o beneficiário do condomínio e a data em que houve o pagamento.

Segundo a autoridade fiscal, a interessada foi intimada a explicar o fundamento para o crédito, nos anos de 2017 e 2018, referente a **créditos de IPTU** escrituradas no Registro F100 das EFD-Contribuições como “Operações Representativa de Aquisição, Custo, Despesa ou Encargos” na modalidade “Outras Operações com Direito a Crédito”. Em resposta, a interessada deu os mesmos fundamentos indicados para a Despesa de Condomínio, ou seja, os artigos 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002, bem como a Lei de Locações, de modo que, segundo informa o Relatório, estão incluídos nas Despesas de Aluguéis de Prédios. Conclui, por fim, que não há previsão legal para o crédito de IPTU como Despesas de Aluguel. Como reforço de argumentação, o Auditor-Fiscal utiliza a **Solução de Consulta COSIT nº 647, de 27 de dezembro de 2017**. A fim de quantificar os valores das glosas, foi levantada a planilha denominada **Anexo II – Glosas das Operações relativas às Despesas de IPTU (Operações Representativas de Aquisições, Custos, Despesas ou Encargos – Outras Operações com Direito a Crédito – Registro F100 – EFD- Contribuições)**, fls. 121 a 141.

Conforme menciona o Relatório Fiscal, a interessada foi intimada a esclarecer a base legal para se creditar das rubricas “Outras Operações com Direito a Crédito”, em relação às despesas com “MKT – CONTRATOS”, “MKT - MARKETING FPP”, “MKT - MARKETING PDV”, “MKT - PRODUÇÃO”, “MKT - VEICULAÇÃO/MÍDIA” e “MKTPROMOÇÕES E EVENTOS” escrituradas nos registros “F100” das suas EFD-Contribuições relativas a períodos de escrituração dos anos-base de 2017 e 2018. Em resposta, a contribuinte esclareceu que se trata de insumo e apontou o fundamento no inciso II dos artigos 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002.

Ocorre que, segundo a autoridade fiscal, a base legislativa das contribuições sociais não considera insumos geradores de créditos os gastos com marketing relacionados à atividade de revenda de bens, de modo que, no contexto de uma atividade comercial varejista, não há que se falar em insumos geradores de créditos os gastos com marketing relacionados à atividade de revende de bens, de modo que, no contexto de uma atividade comercial varejista, não há que se falar

em insumos utilizados na prestação de serviços ou na produção de bens. Informa os artigos 171 e 172 da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019.

Como reforço para a glosa desta rubrica, citou várias Soluções de Consulta: Solução de Consulta COSIT nº 84, de 29 de junho de 2020, Solução de Consulta COSIT nº 550, de 19 de dezembro de 2017, Solução de Divergência COSIT nº 7, de 23 de agosto de 2016, Solução de Consulta COSIT nº 248, de 20 de agosto de 2019. Concluiu que, uma vez que as despesas de marketing não constituem insumo, não estão relacionadas com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços de terceiros. Para quantificar as glosas, levantou o **Anexo III – Glosas da Operações relativas às Despesas com Marketing, fls. 142 a 194.**

Das análises realizadas quanto a Outras Operações Com Direito A Crédito decorrentes das glosas acima descritas, a fiscalização elaborou o **Anexo XII – Consolidação das Glosas Relativas às Operações Representativas de Aquisições, Custos, Despesas ou Encargos (Outras Operações com Direito a Crédito – Registro F100 – EFD- Contribuições)**, fl. 213, que apresenta mês a mês os resultados dessa análise:

ANEXO XII				
Consolidação das Glosas Relativas às Operações Representativas de Aquisições, Custos, Despesas ou Encargos				
(Outras Operações com Direito a Crédito - Registro F100 - EFD-Contribuições)				
Mês de Escrituração	Anexo I - Condomínio	Anexo II - IPTU	Anexo III - Marketing	Valor Total da Operação Glosada
01/2017	693.975,28	71.084,77	1.332.225,89	2.097.285,94
02/2017	548.861,79	177.903,24	1.051.665,24	1.778.430,27
03/2017	610.283,80	147.688,16	1.194.755,62	1.952.727,38
04/2017	550.821,86	173.416,45	1.236.967,90	1.961.206,21
05/2017	619.380,04	218.203,30	1.350.601,59	2.188.184,93
06/2017	682.185,93	190.995,66	1.423.460,22	2.296.641,81
07/2017	599.845,06	204.625,29	1.242.077,00	2.046.547,35
08/2017	497.247,73	0,00	637.581,26	1.134.828,99
09/2017	506.616,40	177.070,03	1.205.355,33	1.889.041,76
10/2017	683.289,18	156.486,07	1.337.077,86	2.176.853,11
11/2017	596.513,99	153.856,84	1.810.254,84	2.560.625,67
12/2017	0,00	0,00	0,00	0,00
01/2018	754.163,75	73.587,69	1.755.407,39	2.583.158,83
02/2018	665.165,96	222.739,83	1.140.506,84	2.028.412,63
03/2018	704.153,77	173.127,68	1.378.964,32	2.256.245,77
04/2018	0,00	0,00	0,00	0,00
05/2018	0,00	0,00	0,00	0,00
06/2018	697.700,52	210.962,79	2.951.746,63	3.860.409,94
07/2018	0,00	0,00	0,00	0,00
08/2018	793.641,75	225.380,90	1.326.407,17	2.345.429,82
09/2018	737.428,43	163.323,91	1.438.654,15	2.339.406,49
10/2018	737.428,43	163.323,91	1.438.654,15	2.339.406,49
11/2018	0,00	0,00	0,00	0,00
12/2018	751.805,83	132.452,95	3.553.112,73	4.437.371,51

Prosseguindo em sua análise, a fiscalização constatou que o sujeito passivo procedeu a **ajustes de acréscimos de créditos** não cumulativos calculados sobre **encargos de amortização de bens incorporados ao ativo intangível**. Tais ajustes foram descritos resumidamente pelas palavras "Amortização", "Intangível" ou "Ativo Intangível", caracterizando-os como "Ajustes Oriundos de Outras Situações". Informa que nos meses de 04/2017, 12/2017, 04/2018 e 05/2018, o

sujeito passivo escriturou de maneira agregada nas EFD-Contribuições os ajustes de acréscimos de créditos oriundos de encargos de amortização e de depreciação/imobilizado.

Segundo informou a interessada, em resposta ao termo de intimação fiscal, os créditos nesta rubrica estão fundamentados no inciso XI do caput e incuso III do §1º, ambos dos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

A autoridade fiscal constrói seu argumento mencionando que, por meio da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, foi instituída a modalidade de creditamento das contribuições sociais referentes a bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, cuja apropriação de valores deve ocorrer com base nos encargos de amortização incorridos mensalmente. Citando o inciso III do caput do artigo 173 da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11/10/2019, a autoridade fiscal observa que tal hipótese de creditamento se dará apenas para bens incorporados ao ativo intangível que sejam utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, de modo que, a interessada não teria direito a esse tipo de crédito uma vez que não houve essas atividades no período em questão.

Em relação ao período de 12/2017, observa o fiscal, que a rubrica “CRÉDITO EXTEMPORANEO ATIVO INTANGIVEL”, incluído nos ajustes de créditos, denota que tais encargos não foram incorridos no próprio período de escrituração desses ajustes e que as Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, em seus artigos 3º, §1º, inciso III, estabelecem que os créditos da não-cumulatividade devem ser determinados mediante a aplicação das alíquotas das contribuições sobre os valores dos encargos de amortização, incorridos no mês, de bens incorporados ao ativo intangível. Cita as **Soluções de Consulta COSIT nº 486, 25/09/2017 (D.O.U. de 18/10/2017)**, **Solução de Consulta COSIT nº 54, de 25 de março de 2021**, **Solução de Consulta COSIT nº 355, de 13/07/2017 (D.O.U. de 18/07/2017)**, bem como o artigo 11 da Instrução Normativa RFB nº 1252, de 2012 que determina que deverá ser feita a retificação referente a cada um dos meses em que haja modificação na apuração das contribuições sociais, tanto na EFD-Contribuições quanto na DCTF, se cabível, para que o contribuinte faça jus ao aproveitamento extemporâneo dos créditos das contribuições, como fundamento para a glosa.

A fim de quantificar as glosas, verifica-se que a autoridade fiscal levantou o **Anexo IV – Ajustes Indevidos de Acréscimo dos Créditos Apurados – “Amortização”, “Intangível” e/ou “Ativo Intangível” – (Ajustes Oriundos de Outras Situações – Registros M110 e M510 – EFD-Contribuições)**, fls. 195 a 198.

A autoridade fiscal verificou que segundo a escrituração dos registros “M110” e “M510”, as apurações das contribuições sociais dos meses de 12/2017, 04/2018, 05/2018, 07/2018 e 11/2018, na escrituração dos **ajustes de acréscimos de créditos** calculados sobre dispêndios incorridos com condomínio, na modalidade “Ajustes Oriundos de Outras Situações” há despesas com condomínios.

Conforme já mencionado neste Relatório, a glosa se deu por falta de previsão legal. Para quantificar tais valores a autoridade fiscal levantou o **Anexo V – Ajustes Indevidos de Acréscimos dos Créditos Apurados – “Condomínio” – (Ajustes Oriundos de Outras Situações – Registros M110 e M510 – EFD-Contribuições)**, fl. 199.

Nas apurações das contribuições sociais dos meses de 08/2017, 12/2017, 04/2018, 05/2018, 07/2018 e 11/2018, foram efetuados, por meio dos registros “M110” e “M510”, **ajustes de acréscimos de créditos** calculados sobre gastos incorridos com IPTU e, ainda, classificados como “Ajustes Oriundos de Outras Situações”. Pelos mesmos motivos já mencionados em item precedente deste Relatório, os valores foram objeto de glosa, com fundamento na falta de previsão legal de desconto de créditos dessa natureza. Para quantificar os valores glosados, a autoridade fiscal produziu o **Anexo VI – Ajustes Indevidos de Acréscimos dos Créditos Apurados – “IPTU” – (Ajustes Oriundos de Outras Situações – Registros M110 e M510 – EFD-Contribuições)**, fl. 200.

Conforme mencionado no Relatório Fiscal, verificou-se que, por meio dos registros “M110” e “M510” dos meses de 11/2017, 12/2017, 04/2018, 05/2018, 07/2018 e 11/2018, foram efetuados **ajustes de acréscimos de créditos**, na categoria de “Ajustes Oriundos de Outras Situações”, descritos resumidamente como **“propaganda e publicidade”**. Pelas mesmas razões apontadas anteriormente no que diz respeito a despesas com marketing, os valores foram glosados pela autoridade fiscal que confeccionou os valores do **Anexo VII – Ajustes Indevidos de Acréscimos dos Créditos Apurados – “Propaganda e Publicidade”** (Ajustes Oriundos de Outras Situações – Registros M110 e M510 – EFD-Contribuições), fls. 201 a 203, a fim de quantificar os valores das glosas.

A autoridade fiscal constatou, ainda, que nas EFD-Contribuições dos períodos sob fiscalização, foram efetuados, por meio dos registros pais “M110” e “M510”, ajustes de acréscimos de créditos, a título de “Ajustes Oriundos de Outras Situações”, apurados com base em **despesas incorridas com comissões de cartões de crédito e/ou débito**. Tais comissões, segundo informa, foram cobradas da interessada pelos serviços prestados pelos sistemas de cartões de crédito e de débito nas vendas de mercadorias pagas por seus clientes com tais meios de pagamento. Ou seja, as referidas comissões constituem dispêndios incorridos pelo sujeito passivo nas vendas efetuadas mediante cartões de créditos ou de débitos.

Em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, a interessada informou que os ajustes de acréscimos decorrentes de despesas com comissões foram aproveitados com fundamento nos artigos 3º, inciso II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, vale dizer que, segundo a LE BISCUIT, tais despesas, no seu entender, representam “insumos”. Contrariando esse entendimento a fiscalização afirma que a interessada não poderia se creditar de tais comissões, uma vez que **não há previsão legal para tanto e não podem ser interpretadas como insumos, pois a interessada não presta serviços ou tem como atividade qualquer**

atividade que se relacione a produção de produtos, sendo meramente comercial. Traz o entendimento do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 36, de 16/02/2011, cujo artigo único transcrevo:

Artigo único. O pagamento de taxas de administração para pessoas jurídicas administradoras de cartões de crédito ou débito não gera direito à apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), por ausência de previsão legal.

Para detalhar os valores glosados sob essa rubrica, a fiscalização produziu o **Anexo VIII – Ajustes Indevidos de Acréscimos dos Créditos Apurados – “Comissão/ões de/sobre Cartão/ões” Ajustes Oriundos de Outras Situações – Registros M110 e M510 – EFD-Contribuições**), fls. 204 e 205.

A interessada declarou na EFD-Contribuições atinentes a períodos de apuração fiscalizados, por meio dos registros M110 e M510, ajustes de acréscimos dos créditos resultantes de “**Despesas Financeiras**”, categorizando-os como “Ajustes Oriundos de Outras Situações”. Após ter sido intimada, declarou que se creditou de tais rubricas com fundamento no inciso II dos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Segundo a fiscalização, a ilegitimidade da apropriação de créditos oriundos de despesas financeiras é também sustentada pela Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11/10/2019; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17/12/2018; Solução de Consulta Cosit nº 84, de 29/06/2020; Solução de Consulta Cosit nº 550, de 19/12/2017; Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23/08/2016; e Solução de Consulta Cosit nº 248, de 20/08/2019; e Solução de Consulta Cosit nº 32, de 18/03/2021.

Afirma, ainda, que o desconto dos créditos de despesas financeiras foi possível até 31/07/2004, data em que essa possibilidade foi suprimida pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. Em razão disso a fiscalização elaborou o **Anexo IX – Ajustes Indevidos de Acréscimos dos Créditos Apurados – “Despesas Financeiras” Ajustes Oriundos de Outras Situações – Registros M110 e M510 – EFD-Contribuições**), fls.206 a 209, onde foram registradas as glosas desta rubrica.

A fiscalização também apontou que no valor declarado como ajustes de acréscimos de créditos foi declarado o valor do **Saldo Credor do Período Anterior** escriturados pelo sujeito passivo nos registros M110 e M510 de EFD-Contribuições. Intimada a interessada informou que os referidos ajustes correspondem ao saldo credor do período anterior. Declarou, ainda, que o valor de saldo de crédito refere-se ao crédito apurado no mês anterior e que, por não ter encontrado campo próprio para declarar essa rubrica, efetuou os lançamentos no ajuste.

A fiscalização, ao proceder à composição dos saldos de créditos de PIS/Pasep e Cofins, constatou que o sujeito passivo, nos meses de **10/2017, 11/2017 e 12/2017**, escriturou ajustes de acréscimos de créditos decorrentes de “Saldo Credor do Período Anterior” de forma indevida, de forma que foi elaborado o

Anexo X – Ajustes Indevidos de Acréscimos dos Créditos Apurados – “Saldo Credor de Crédito de Período Anterior” (Ajustes Oriundos de Outras Situações – Registros M110 e M510 – EFD-Contribuições), fls. 210 e 211, a fim de quantificar essa glosa.

ANEXO X

Ajustes Indevidos de Acréscimos dos Créditos Apurados - "Saldo Credor/de Crédito do Período Anterior"

(Ajustes Oriundos de Outras Situações – Registros M110 e M510 – EFD-Contribuições)

09/2017									
Descrição	EFD-Contribuições			COFINS			Cálculo das Ajustes Indevidos de Acréscimos		
	PEF/Passo	EFD-Contribuições	Fiscalização	PEF/Passo	EFD-Contribuições	Fiscalização	Tributo	EFD-Contribuições	Valor Indevido (b) - (c)
Saldo de Crédito de PA Anterior	0,00	177.530,67	0,00	811.841,05			Total (a)	Saldo Credor (b)	Saldo Credor (c)
Crédito Apurado no PA	755.847,46	755.847,46	3.481.479,32	3.481.479,32			PEF/Passo	236.731,96	177.530,67
Ajustes de Acréscimo	236.731,96	236.731,96	1.064.526,71	1.064.526,71			COFINS	1.064.526,71	811.841,05
1) Ajustes de Redução	131.230,42	131.230,42	630.857,35	630.857,35			Observações:		
Crédito Disponível do PA	861.349,05	861.349,05	3.535.148,69	3.535.148,69			Em virtude do período de 12 meses, o saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		
1) Crédito Descontado Apurado no Período PA	699.842,14	699.842,14	3.320.546,96	3.320.546,96			O saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		
1) Crédito Descontado Apurado em PA Anterior	0,00	177.530,67	0,00	811.841,05			O saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		
Saldo de Crédito a Utilizar em PA Futuro	161.766,86	161.766,86	704.598,22	704.598,22			O saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		
10/2017									
Descrição	EFD-Contribuições			COFINS			Cálculo das Ajustes Indevidos de Acréscimos		
	PEF/Passo	EFD-Contribuições	Fiscalização	PEF/Passo	EFD-Contribuições	Fiscalização	Tributo	EFD-Contribuições	Valor Indevido (b) - (c)
Saldo de Crédito de PA Anterior	0,00	161.766,86	0,00	704.598,22			Total (a)	Saldo Credor (b)	Saldo Credor (c)
Crédito Apurado no PA	677.871,73	677.871,73	3.122.318,12	3.122.318,12			PEF/Passo	363.945,94	325.222,25
Ajustes de Acréscimo	363.945,94	325.222,25	1.794.425,13	1.794.425,13			COFINS	1.794.425,13	1.463.767,42
1) Ajustes de Redução	7.758,36	7.758,36	35.735,57	35.735,57			Observações:		
Crédito Disponível do PA	1.054.060,26	850.634,87	4.941.027,69	4.941.027,69			Em virtude do período de 12 meses, o saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		
1) Crédito Descontado Apurado no Período PA	943.785,76	719.018,86	4.329.489,56	4.329.489,56			O saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		
1) Crédito Descontado Apurado em PA Anterior	0,00	161.766,86	0,00	704.598,22			O saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		
Saldo de Crédito a Utilizar em PA Futuro	113.304,66	58.106,86	511.518,12	427.680,39			O saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		
11/2017									
Descrição	EFD-Contribuições			COFINS			Cálculo das Ajustes Indevidos de Acréscimos		
	PEF/Passo	EFD-Contribuições	Fiscalização	PEF/Passo	EFD-Contribuições	Fiscalização	Tributo	EFD-Contribuições	Valor Indevido (b) - (c)
Saldo de Crédito de PA Anterior	0,00	0,00	0,00	0,00			Total (a)	Saldo Credor (b)	Saldo Credor (c)
Crédito Apurado no PA	6.119.111,71	6.119.111,71	3.776.863,04	3.776.863,04			PEF/Passo	172.850,36	113.304,66
Ajustes de Acréscimo	172.850,36	113.304,66	786.969,61	786.969,61			COFINS	786.969,61	633.863,93
1) Ajustes de Redução	11.109,33	11.109,33	51.170,50	51.170,50			Observações:		
Crédito Disponível do PA	981.196,24	866.595,74	4.911.363,09	4.911.363,09			Em virtude do período de 12 meses, o saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		
1) Crédito Descontado Apurado no Período PA	923.824,77	823.824,77	4.249.335,70	4.249.335,70			O saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		
1) Crédito Descontado Apurado em PA Anterior	0,00	0,00	0,00	0,00			O saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		
Saldo de Crédito a Utilizar em PA Futuro	57.872,47	56.451,00	262.569,36	249.461,17			O saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		
12/2017									
Descrição	EFD-Contribuições			COFINS			Cálculo das Ajustes Indevidos de Acréscimos		
	PEF/Passo	EFD-Contribuições	Fiscalização	PEF/Passo	EFD-Contribuições	Fiscalização	Tributo	EFD-Contribuições	Valor Indevido (b) - (c)
Saldo de Crédito de PA Anterior	0,00	0,00	0,00	0,00			Total (a)	Saldo Credor (b)	Saldo Credor (c)
Crédito Apurado no PA	566.573,04	566.573,04	2.609.669,76	2.609.669,76			PEF/Passo	380.027,16	63.863,93
Ajustes de Acréscimo	269.527,16	216.163,23	1.715.883,17	1.406.494,09			COFINS	1.715.883,17	1.406.494,09
1) Ajustes de Redução	8.163,21	8.163,21	36.442,64	36.442,64			Observações:		
Crédito Disponível do PA	928.036,99	874.173,06	4.286.110,29	4.026.494,09			Em virtude do período de 12 meses, o saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		
1) Crédito Descontado Apurado no Período PA	928.036,99	874.173,06	4.286.110,29	4.026.494,09			O saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		
1) Crédito Descontado Apurado em PA Anterior	0,00	0,00	0,00	0,00			O saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		
Saldo de Crédito a Utilizar em PA Futuro	0,00	63.863,93	0,00	269.616,31			O saldo de crédito de período anterior é considerado "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior". Assim, os valores dos créditos de período anterior são considerados "Saldo Credor de Crédito de Período Anterior".		

Como resultado da análise dos Ajustes Oriundos de Outras Situações, a fiscalização levantou a planilha intitulada **Anexo XIII – Consolidação das Glosas Relativas aos Ajustes Indevidos de Acréscimo dos Créditos Apurados (Ajustes Oriundos de Outras Situações – Registros M110 e M510 – EFD-Contribuições), fl. 214**, que a seguir demonstrei:

ANEXO XIII									
Consolidação das Glosas Relativas aos Ajustes Indevidos de Acréscimo dos Créditos Apurados (Ajustes oriundos de Outras Situações - Registros M110 e M510 - EFD-Contribuições)									
Mês de Escrituração	Tributo	Anexo IV - Amortização	Anexo V - Condomínio	Anexo VI - IPTU	Anexo VII - Propaganda e Publicidade	Anexo VIII - Comissão de Cartão	Anexo IX - Despesas Financeiras	Anexo X - Saldos de Créditos	Valor Total do Ajuste Glosado
01/2017	PIS/Pasep	2.370,31	0,00	0,00	0,00	13.239,94	0,00	0,00	15.610,25
02/2017	PIS/Pasep	2.370,31	0,00	0,00	0,00	9.773,36	0,00	0,00	12.143,67
03/2017	PIS/Pasep	2.370,31	0,00	0,00	0,00	13.846,80	0,00	0,00	16.217,11
04/2017	PIS/Pasep	2.370,31	0,00	0,00	0,00	10.774,07	80.366,60	0,00	93.509,98
05/2017	PIS/Pasep	2.058,73	0,00	0,00	0,00	12.019,12	71.045,94	0,00	85.123,79
06/2017	PIS/Pasep	2.058,73	0,00	0,00	0,00	10.825,58	24.981,54	0,00	37.765,85
07/2017	PIS/Pasep	1.968,37	0,00	0,00	0,00	12.758,27	26.612,25	0,00	41.336,89
08/2017	PIS/Pasep	1.968,37	0,00	4.123,55	0,00	10.512,52	25.597,03	0,00	42.201,47
09/2017	PIS/Pasep	1.968,37	0,00	0,00	0,00	9.827,85	25.370,17	0,00	37.166,39
10/2017	PIS/Pasep	1.968,37	0,00	0,00	0,00	11.631,16	20.011,11	163.455,39	197.066,03
11/2017	PIS/Pasep	2.218,48	0,00	0,00	123,70	12.341,97	19.933,83	113.304,50	147.922,48
12/2017	PIS/Pasep	144.605,02	11.382,27	2.125,03	30.434,48	14.733,82	18.243,60	63.863,93	285.388,15
01/2018	PIS/Pasep	6.391,73	0,00	0,00	0,00	17.687,90	14.865,70	0,00	38.945,33
02/2018	PIS/Pasep	6.391,73	0,00	0,00	0,00	14.014,84	14.508,10	0,00	34.914,67
03/2018	PIS/Pasep	6.391,73	0,00	0,00	0,00	13.501,84	15.782,86	0,00	35.676,43
04/2018	PIS/Pasep	6.391,73	10.876,20	3.816,38	31.131,11	13.867,79	15.126,98	0,00	81.210,19
05/2018	PIS/Pasep	42.838,86	13.324,46	3.934,41	7.915,35	12.436,04	14.037,30	0,00	94.486,42
06/2018	PIS/Pasep	8.230,78	0,00	0,00	0,00	16.209,26	13.290,95	0,00	37.730,99
07/2018	PIS/Pasep	8.230,78	13.174,25	3.821,74	27.560,47	18.251,82	17.891,05	0,00	88.930,11
08/2018	PIS/Pasep	8.230,78	0,00	0,00	0,00	17.317,67	20.064,53	0,00	45.612,98
09/2018	PIS/Pasep	8.230,78	0,00	0,00	0,00	15.673,84	18.114,86	0,00	42.019,48
10/2018	PIS/Pasep	8.230,78	0,00	0,00	0,00	15.673,84	0,00	0,00	23.904,62
11/2018	PIS/Pasep	8.230,78	12.957,49	2.488,48	5.019,17	19.896,41	17.208,05	0,00	65.800,38
12/2018	PIS/Pasep	8.230,78	0,00	0,00	0,00	23.845,11	20.491,13	0,00	52.567,02
01/2017	Cofins	10.917,79	0,00	0,00	0,00	60.983,96	0,00	0,00	71.901,75
02/2017	Cofins	10.917,79	0,00	0,00	0,00	45.016,68	0,00	0,00	55.934,46
03/2017	Cofins	10.917,79	0,00	0,00	0,00	63.779,18	0,00	0,00	74.696,96
04/2017	Cofins	10.917,79	0,00	0,00	0,00	49.282,00	370.168,79	0,00	430.348,57
05/2017	Cofins	9.482,63	0,00	0,00	0,00	55.360,79	327.241,95	0,00	392.085,37
06/2017	Cofins	9.482,63	0,00	0,00	0,00	49.863,26	114.605,89	0,00	173.951,78
07/2017	Cofins	9.066,44	0,00	0,00	0,00	58.765,37	122.577,61	0,00	190.409,42
08/2017	Cofins	9.066,44	0,00	18.993,33	0,00	48.421,29	117.901,46	0,00	194.382,52
09/2017	Cofins	9.066,44	0,00	0,00	0,00	45.267,67	116.556,52	0,00	171.190,63
10/2017	Cofins	9.066,44	0,00	0,00	0,00	53.573,83	92.172,40	779.198,70	934.011,37
11/2017	Cofins	10.218,44	0,00	0,00	569,76	56.847,87	91.816,43	511.518,12	670.576,62
12/2017	Cofins	666.059,47	82.427,40	9.788,03	140.183,05	67.864,86	84.031,14	259.616,21	1.279.970,16
01/2018	Cofins	29.440,71	0,00	0,00	0,00	81.471,55	68.472,29	0,00	179.384,55
02/2018	Cofins	29.440,71	0,00	0,00	0,00	64.553,18	66.825,18	0,00	160.819,07
03/2018	Cofins	29.440,71	0,00	0,00	0,00	62.190,28	72.696,80	0,00	164.327,79
04/2018	Cofins	29.440,71	50.096,45	17.578,45	143.391,76	63.875,88	69.675,80	0,00	374.059,05
05/2018	Cofins	197.318,40	61.373,27	18.122,13	36.458,60	57.281,16	64.656,67	0,00	435.210,23
06/2018	Cofins	37.911,47	0,00	0,00	0,00	74.660,82	61.218,94	0,00	173.791,23
07/2018	Cofins	37.911,47	60.681,38	17.603,14	126.945,18	84.069,00	82.407,25	0,00	409.617,42
08/2018	Cofins	37.911,46	0,00	0,00	0,00	79.766,24	92.418,41	0,00	210.096,11
09/2018	Cofins	37.911,47	0,00	0,00	0,00	72.194,66	83.438,15	0,00	193.544,28
10/2018	Cofins	37.911,47	0,00	0,00	0,00	72.194,66	0,00	0,00	110.106,13
11/2018	Cofins	37.911,47	59.682,97	11.462,09	23.118,62	91.644,06	79.261,31	0,00	303.080,52
12/2018	Cofins	37.911,47	0,00	0,00	0,00	109.832,02	94.383,38	0,00	242.126,87

Segundo a fiscalização, nos registros “M220” e “M620” das EFD-Contribuições relativas aos períodos fiscalizados, o sujeito passivo escriturou ajustes de redução das contribuições sociais apuradas provenientes da **“Exclusão do ICMS das Bases de Cálculo do PIS/Pasep e da Cofins”**, tendo sido categorizados ora como “Ajustes Oriundos de Outras Situações”, ora como “Estorno”. Nos meses de 05/2017 e 12/2018, a interessada indicou o processo judicial nº 0008573-82.2016.04.01.3304. Intimada a explicar os valores decorrentes da exclusão, a interessada afirmou tratar-se de erro da informação extraída e utilizada pela fiscalizada para exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, visto que, à época, utilizou relatório gerencial. A autoridade fiscal resumiu as glosas por meio do **Anexo XI – Ajustes Indevidos de Redução às Contribuições Sociais Apuradas nos Períodos – “Exclusão do ICMS das Bases de Cálculo”** (EFD-Contribuições), fl. 212, conforme a seguir illustrei:

ANEXO XI					
Ajustes Indevidos de Redução às Contribuições Sociais Apuradas nos Períodos - "Exclusão do ICMS das Bases de Cálculo"					
(EFD-Contribuições)					
Mês de Escrituração	Registro	Tributo	Origem do Ajuste	Descrição Resumida do Ajuste	Valor do Ajuste Indevido
12/2017	M220	PIS/Pasep	Estorno	Exclusão da Base de ICMS	6.064,35
03/2018	M220	PIS/Pasep	Estorno	Exclusão de ICMS da Base Cálculo 03/2018/Exclusão de ICMS ST da Base de Cálculo 03/2018	3.182,07
04/2018	M220	PIS/Pasep	Estorno	Exclusão ICMS Base de Cálculo/Exclusão ICMS ST Base de Cálculo	2.245,52
01/2017	M620	Cofins	Estorno	Exigibilidade Suspensa - Exclusão ICMS BC	5.267,17
02/2017	M620	Cofins	Ajuste Oriundo de Outras Situações	Exigibilidade Suspensa - Exclusão ICMS BC	3.203,03
03/2017	M620	Cofins	Estorno	Exigibilidade Suspensa - Exclusão ICMS BC	3.179,74
04/2017	M620	Cofins	Estorno	Exigibilidade Suspensa - Exclusão ICMS Base	1.182,64
05/2017	M620	Cofins	Estorno	Exclusão de ICMS da Base do PIS/COFINS Processo Nº 0008573-82.2016.4.01.3304	2.778,94
06/2017	M620	Cofins	Estorno	Exigibilidade Suspensa - Exclusão ICMS Base	5.387,60
07/2017	M620	Cofins	Estorno	Exigibilidade Suspensa - Exclusão ICMS BC	3.297,85
08/2017	M620	Cofins	Estorno	Liminar Exigibilidade Suspensa - Exclusão ICMS BC	2.258,50
09/2017	M620	Cofins	Ajuste Oriundo de Outras Situações	Liminar Exigibilidade Suspensa - Exclusão ICMS BC	1.378,73
10/2017	M620	Cofins	Estorno	Exigibilidade Suspensa - Exclusão ICMS da Base de Cálculo	4.452,62
11/2017	M620	Cofins	Estorno	Exigibilidade Suspensa - Exclusão da Base de ICMS	6.311,46
12/2017	M620	Cofins	Estorno	Exclusão da Base de ICMS	51.669,02
03/2018	M620	Cofins	Estorno	Exclusão de ICMS da Base Cálculo 03/2018/Exclusão de ICMS ST da Base de Cálculo 03/2018	14.660,03
04/2018	M620	Cofins	Estorno	Exclusão ICMS Base de Cálculo/Exclusão ICMS ST Base de Cálculo	10.343,01

Em relação às **Receitas Financeiras**, a fiscalização constatou que nos registros “M220” e “M620” das EFD-Contribuições, a interessada escriturou **ajustes de acréscimos das contribuições sociais apuradas** oriundos de “Receitas Financeiras” auferidas nos períodos fiscalizados, que foram categorizados como “Ajustes Oriundos de Outras Situações”. Após comparar com os lançamentos contábeis os valores escriturados de Receitas Financeiras e de contribuições de PIS e COFINS incidentes sobre elas na ECD, a fiscalização constatou que havia divergência entre os valores contabilizados e os valores declarados na EFD-Contribuições. Intimada, a interessada justificou que os rendimentos foram tributados e registrados no campo de Ajustes da EFD, nos Registros M220 e M620. No entanto, após a análise da resposta da interessada, concluiu-se que havia valores decorrentes de Receitas Financeiras que não foram tributados e que estavam escrituradas na ECD conforme abaixo, no valor de R\$ 39.948,85, no mês de março de 2017 e R\$ 36.531,56, no mês de abril do mesmo ano:

Data	Código	Nome	D/C	Débitos	Créditos	Histórico	Nº do Lanç.
31/03/2017	0052101001	RENDIMENTOS DE APLICACOES FINACEIRAS	C	0,00	57.948,85	Fatura cliente Fatura cliente Lancament em credito	1800001000
31/03/2017	0052101001	RENDIMENTOS DE APLICACOES FINACEIRAS	C	0,00	10.518,52	Fatura cliente Fatura cliente Lancament em credito	1800001001
31/03/2017	0052101001	RENDIMENTOS DE APLICACOES FINACEIRAS	D	28.518,52	0,00	Documento do cliente Documento do cliente Lancamento em debito	1600030276
				39.948,85			
Data	Cód. Conta	Nome Conta	D/C	Débitos	Créditos	Histórico	Nº do Lanç.
30/04/2017	0052101001	RENDIMENTOS DE APLICACOES FINACEIRAS	C	0,00	111.518,55	Fatura cliente Fatura cliente Lancament em credito	1800001180
30/04/2017	0052101001	RENDIMENTOS DE APLICACOES FINACEIRAS	C	0,00	47.999,37	Fatura cliente Fatura cliente Lancament em credito	1800001179
30/04/2017	0052101001	RENDIMENTOS DE APLICACOES FINACEIRAS	D	11.357,11	0,00	Documento do cliente Documento do cliente Lancamento em debito	1600037881
30/04/2017	0052101001	RENDIMENTOS DE APLICACOES FINACEIRAS	D	111.629,25	0,00	Documento do cliente Documento do cliente Lancamento em debito	1600037882
				36.531,56			

Em razão dessas diferenças apontadas, a autoridade fiscal efetuou o acréscimo de PIS e COFINS, na rubrica Ajustes de Acréscimo do **Anexo XV – Demonstrativo de Recomposição das Contribuições Apuradas** em março e abril de 2017, fls. 239 e 240, conforme demonstro a seguir, aplicando a alíquota de 4% para a COFINS e 0,65% para o PIS, por força do artigo 1º do Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015:

Apuração Consolidada do Contribuinte (EFD-Contribuições)						
Descrição	01/2017		02/2017		03/2017	
	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins
Base de Cálculo - Alíquota Básica					49.038.221,33	49.038.221,33
Base de Cálculo - Alíquota por Unidade de Medida de Produto					0,00	0,00
Contribuição Apurada - Alíquota Básica					809.130,65	3.726.904,82
Ajustes de Acréscimo					8.556,26	44.849,44
Ajustes de Redução					226.848,07	1.044.819,43
Contribuição Apurada - Alíquota por Unidade de Medida de Produto					0,00	0,00
Contribuição Não-Cumulativa Apurada no Período					590.838,84	2.726.934,83

Apuração Consolidada da Autoridade Tributária (Fiscalização)						
Descrição	01/2017		02/2017		03/2017	
	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins
Base de Cálculo - Alíquota Básica					49.038.221,33	49.038.221,33
Base de Cálculo - Alíquota por Unidade de Medida de Produto					0,00	0,00
Contribuição Apurada - Alíquota Básica					809.130,65	3.726.904,82
Ajustes de Acréscimo ⁽¹⁾					8.815,93	46.447,39
Ajustes de Redução ⁽²⁾					226.848,07	1.041.639,19
Contribuição Apurada - Alíquota por Unidade de Medida de Produto					0,00	0,00
Contribuição Não-Cumulativa Apurada no Período					591.098,51	2.731.712,52

Apuração Consolidada do Contribuinte (EFD-Contribuições)						
Descrição	04/2017		05/2017		06/2017	
	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins
Base de Cálculo - Alíquota Básica	52.796.749,16	52.796.749,16				
Base de Cálculo - Alíquota por Unidade de Medida de Produto	0,00	0,00				
Contribuição Apurada - Alíquota Básica	871.146,36	4.012.552,94				
Ajustes de Acréscimo	5.777,67	31.291,06				
Ajustes de Redução	170.795,73	795.450,30				
Contribuição Apurada - Alíquota por Unidade de Medida de Produto	0,00	0,00				
Contribuição Não-Cumulativa Apurada no Período	706.128,30	3.248.393,10				

Apuração Consolidada da Autoridade Tributária (Fiscalização)						
Descrição	04/2017		05/2017		06/2017	
	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins
Base de Cálculo - Alíquota Básica	52.796.749,16	52.796.749,16				
Base de Cálculo - Alíquota por Unidade de Medida de Produto	0,00	0,00				
Contribuição Apurada - Alíquota Básica	871.146,36	4.012.552,94				
Ajustes de Acréscimo ⁽¹⁾	6.015,12	32.752,32				
Ajustes de Redução ⁽²⁾	170.795,73	794.268,26				
Contribuição Apurada - Alíquota por Unidade de Medida de Produto	0,00	0,00				
Contribuição Não-Cumulativa Apurada no Período	706.365,75	3.251.037,00				

Em relação aos períodos de 08/2017, 09/2017, 04/2018 e 10/2018, a autoridade também encontrou divergências entre os valores declarados na EFD Contribuições e a Contabilidade(ECD) e, em razão disso, efetuou o lançamento das diferenças conforme o Anexo XV demonstra e a seguir ilustrei:

Apuração Consolidada do Contribuinte (EFD-Contribuições)						
Descrição	07/2017		08/2017		09/2017	
	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins
Base de Cálculo - Alíquota Básica			43.718.591,00	43.718.591,00	42.484.066,36	42.484.066,36
Base de Cálculo - Alíquota por Unidade de Medida de Produto			0,00	0,00	0,00	0,00
Contribuição Apurada - Alíquota Básica			721.356,75	3.122.612,92	700.987,09	3.228.789,04
Ajustes de Acréscimo			56.684,54	278.041,20	167.921,70	791.409,21
Ajustes de Redução			175.371,99	818.847,88	169.326,65	789.648,29
Contribuição Apurada - Alíquota por Unidade de Medida de Produto			0,00	0,00	0,00	0,00
Contribuição Não-Cumulativa Apurada no Período			602.669,30	2.781.806,24	699.582,14	3.230.549,96

Apuração Consolidada da Autoridade Tributária (Fiscalização)						
Descrição	07/2017		08/2017		09/2017	
	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins
Base de Cálculo - Alíquota Básica			43.718.591,00	43.718.591,00	42.484.066,36	42.484.066,36
Base de Cálculo - Alíquota por Unidade de Medida de Produto			0,00	0,00	0,00	0,00
Contribuição Apurada - Alíquota Básica			721.356,75	3.122.612,92	700.987,09	3.228.789,04
Ajustes de Acréscimo ⁽¹⁾			56.685,75	278.048,61	167.983,74	791.790,98
Ajustes de Redução ⁽²⁾			175.371,99	816.589,38	169.326,65	788.269,56
Contribuição Apurada - Alíquota por Unidade de Medida de Produto			0,00	0,00	0,00	0,00
Contribuição Não-Cumulativa Apurada no Período			602.670,51	2.784.072,15	699.644,18	3.232.310,46

Apuração Consolidada do Contribuinte (EFD-Contribuições)						
Descrição	04/2018		05/2018		06/2018	
	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins
Base de Cálculo - Alíquota Básica	56.477.250,75	56.477.250,75				
Base de Cálculo - Alíquota por Unidade de Medida de Produto	0,00	0,00				
Contribuição Apurada - Alíquota Básica	931.874,64	4.292.271,06				
Ajustes de Acréscimo	14.542,61	77.539,70				
Ajustes de Redução	210.291,03	968.613,22				
Contribuição Apurada - Alíquota por Unidade de Medida de Produto	0,00	0,00				
Contribuição Não-Cumulativa Apurada no Período	736.126,22	3.401.197,54				

Apuração Consolidada da Autoridade Tributária (Fiscalização)						
Descrição	04/2018		05/2018		06/2018	
	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins
Base de Cálculo - Alíquota Básica	56.477.250,75	56.477.250,75				
Base de Cálculo - Alíquota por Unidade de Medida de Produto	0,00	0,00				
Contribuição Apurada - Alíquota Básica	931.874,64	4.292.271,06				
Ajustes de Acréscimo ⁽¹⁾	14.543,18	77.543,22				
Ajustes de Redução ⁽²⁾	208.045,51	958.270,21				
Contribuição Apurada - Alíquota por Unidade de Medida de Produto	0,00	0,00				
Contribuição Não-Cumulativa Apurada no Período	738.372,31	3.411.544,07				

Apuração Consolidada do Contribuinte (EFD-Contribuições)						
Descrição	10/2018		11/2018		12/2018	
	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins
Base de Cálculo - Alíquota Básica	66.873.838,92	66.873.838,92				
Base de Cálculo - Alíquota por Unidade de Medida de Produto	0,00	0,00				
Contribuição Apurada - Alíquota Básica	1.103.418,34	5.082.411,76				
Ajustes de Acréscimo	8.514,87	45.070,46				
Ajustes de Redução	235.080,39	1.082.794,55				
Contribuição Apurada - Alíquota por Unidade de Medida de Produto	0,00	0,00				
Contribuição Não-Cumulativa Apurada no Período	876.852,82	4.044.687,61				

Apuração Consolidada da Autoridade Tributária (Fiscalização)						
Descrição	10/2018		11/2018		12/2018	
	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins	PIS/Pasep	Cofins
Base de Cálculo - Alíquota Básica	66.873.838,92	66.873.838,92				
Base de Cálculo - Alíquota por Unidade de Medida de Produto	0,00	0,00				
Contribuição Apurada - Alíquota Básica	1.103.418,34	5.082.411,76				
Ajustes de Acréscimo ⁽¹⁾	9.516,72	51.850,98				
Ajustes de Redução	235.080,39	1.082.794,55				
Contribuição Apurada - Alíquota por Unidade de Medida de Produto	0,00	0,00				
Contribuição Não-Cumulativa Apurada no Período	877.954,67	4.051.468,19				

Considerando todas as análises realizadas pela fiscalização acima apontadas, a autoridade fiscal efetuou o lançamento dos valores de PIS e de COFINS apurados a maior, com a multa prevista no inciso I, artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Além disso, efetuou o lançamento da **Multa Regulamentar** pelas diversas omissões de informações nos registros das EFD-Contribuições, tais como o não preenchimento dos Registros M115 (detalhamento de ajustes do crédito de PIS Apurado) e M515 (detalhamento de ajustes de créditos de COFINS Apurado) e registros 1100 (controle de créditos fiscais – PIS) e 1500 (controle de créditos fiscais – COFINS) com base no inciso II do artigo 12 da Lei nº 8218, de 29 de agosto de 1991.

Desta forma, constituiu a multa regulamentar com base nas Receitas Brutas auferidas pela interessada, considerando o fato gerador da multa a apresentação da EFD-Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas, sendo a data da ocorrência do fato gerador a data da entrega das EFD-Contribuições. Para o cálculo desta multa utilizou os **Anexos XVII – (Informações Auxiliares para Cálculo da Multa Regulamentar – EFD – Contribuições)**, fl. 252 e **Anexo XVIII – (Demonstrativo de Apuração da Multa Regulamentar Aplicada pela Apresentação de EFD-Contribuições com informações Inexatas, Incompletas ou Omitidas)**, fl. 253.

Vale mencionar que a autoridade fiscal elaborou o cálculo da multa regulamentar com base no inciso II, artigo 12 da Lei nº 8218/1991 e com base na alínea “a”, inciso III, artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001 e efetuou o lançamento considerando o cálculo mais benéfico ao contribuinte, ou seja, dos dois o menor.

ANEXO XVII						
(Informações Auxiliares para Cálculo da Multa Regulamentar - EFD-Contribuições)						
Consolidação da Receita Bruta						
Registro	01/2017	02/2017	03/2017	04/2017	05/2017	06/2017
M210/M610	65.210.264,26	55.469.415,21	50.191.627,10	53.977.714,04	57.421.702,73	43.481.734,82
M400/M800	949.011,83	806.909,50	778.644,83	753.356,01	798.959,77	596.929,96
Totais Mensais:	66.159.276,09	56.276.324,71	50.970.271,93	54.731.070,05	58.220.662,50	44.078.664,78
Registro	07/2017	08/2017	09/2017	10/2017	11/2017	12/2017
M210/M610	58.630.723,25	44.692.538,70	43.666.241,33	72.672.123,05	71.992.202,07	104.551.348,78
M400/M800	852.547,88	812.038,25	665.959,22	798.736,87	806.913,82	1.097.609,33
Totais Mensais:	59.483.271,13	45.504.576,95	44.332.200,55	73.470.859,92	72.799.115,89	105.648.958,11
Registro	01/2018	02/2018	03/2018	04/2018	05/2018	06/2018
M210/M610	76.683.832,95	65.412.883,83	66.442.065,09	57.388.373,95	67.985.081,46	66.428.128,18
M400/M800	1.132.401,65	994.597,96	962.711,81	1.135.362,17	1.105.933,77	1.006.222,57
Totais Mensais:	77.816.234,60	66.407.481,79	67.404.776,90	58.523.736,12	69.091.015,23	67.434.350,75
Registro	07/2018	08/2018	09/2018	10/2018	11/2018	12/2018
M210/M610	69.885.530,07	68.001.350,24	68.490.127,85	68.490.127,85	83.412.230,93	122.018.686,23
M400/M800	1.029.158,65	856.619,24	810.466,23	810.466,23	801.152,25	1.005.878,79
Totais Mensais:	70.914.688,72	68.857.969,48	69.300.594,08	69.300.594,08	84.213.383,18	123.024.565,02

ANEXO XVII														
(Demonstrativo de Apuração da Multa Regulamentar Aplicada pela Apresentação de EFD-Contribuições com Informações Inexatas, Incompletas ou Omitidas)														
Período de Escrituração	Data do Fato Gerador	Omissões		Art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/1991				Art. 17, inciso III, alínea "a", da MP nº 2.258-35/2001				Multa Apurada		
		Registro	Valor das Operações ¹⁹	Cálculo	Limite	Valor Mínimo	Valor da Multa	Cálculo	Limite	Valor da Multa				
01/2017	16/08/2017	M115/M515	5.394.605,06	5,00%	269.730,25	66.159.276,09	1,00%	661.592,76	269.730,25	3,00%	161.838,15	100,00	161.838,15	161.838,15
02/2017	17/08/2017	M115/M515	5.130.287,58	5,00%	256.614,39	56.276.324,71	1,00%	562.763,28	256.614,39	3,00%	153.607,13	100,00	153.607,13	153.607,13
03/2017	12/05/2017	M115/M515	6.948.865,36	5,00%	347.443,27	50.970.271,93	1,00%	509.702,72	347.443,27	3,00%	190.465,96	100,00	190.465,96	190.465,96
04/2017	14/06/2017	M115/M515	15.189.588,35	5,00%	759.479,42	54.731.070,05	1,00%	547.310,70	759.479,42	3,00%	455.687,65	100,00	455.687,65	455.687,65
05/2017	12/12/2018	M115/M515	14.659.145,41	5,00%	732.957,27	58.220.662,50	1,00%	582.206,63	732.957,27	3,00%	439.774,36	100,00	439.774,36	439.774,36
06/2017	14/08/2017	M115/M515	8.164.125,66	5,00%	408.206,28	44.078.664,78	1,00%	440.786,65	408.206,28	3,00%	247.925,77	100,00	247.925,77	247.925,77
07/2017	15/09/2017	M115/M515	8.795.543,86	5,00%	439.777,20	59.483.271,13	1,00%	594.832,71	439.777,20	3,00%	263.866,32	100,00	263.866,32	263.866,32
08/2017	13/10/2017	M115/M515/1100/1500	30.376.868,86	5,00%	1.518.818,10	45.504.576,95	1,00%	455.045,77	1.518.818,10	3,00%	911.200,02	100,00	911.200,02	911.200,02
09/2017	14/11/2017	M115/M515/1100/1500	63.946.679,79	5,00%	3.197.333,99	44.332.200,55	1,00%	443.322,01	3.197.333,99	3,00%	1.918.400,39	100,00	1.918.400,39	1.918.400,39
10/2017	14/12/2017	M115/M515/1100/1500	60.898.721,81	5,00%	3.044.686,07	73.470.859,92	1,00%	734.708,60	3.044.686,07	3,00%	1.826.811,64	100,00	1.826.811,64	1.826.811,64
11/2017	17/01/2018	M115/M515/1100/1500	29.122.817,46	5,00%	1.456.140,87	72.799.115,89	1,00%	727.991,16	1.456.140,87	3,00%	873.684,52	100,00	873.684,52	873.684,52
12/2017	23/02/2018	M115/M515	46.647.828,75	5,00%	2.332.394,10	105.648.958,11	1,00%	1.056.480,58	2.332.394,10	3,00%	1.399.419,71	100,00	1.399.419,71	1.399.419,71
01/2018	14/03/2018	M115/M515	8.750.748,26	5,00%	437.537,41	77.816.234,60	1,00%	778.162,35	437.537,41	3,00%	262.522,45	100,00	262.522,45	262.522,45
02/2018	27/03/2018	M115/M515	8.289.563,79	5,00%	414.478,19	66.407.481,79	1,00%	664.074,82	414.478,19	3,00%	248.686,91	100,00	248.686,91	248.686,91
03/2018	15/05/2018	M115/M515	8.916.693,42	5,00%	445.831,67	67.404.776,90	1,00%	674.047,77	445.831,67	3,00%	267.499,00	100,00	267.499,00	267.499,00
04/2018	14/06/2018	M115/M515/1100/1500	64.914.208,57	5,00%	3.245.710,43	58.523.736,12	1,00%	585.257,36	3.245.710,43	3,00%	1.947.426,26	100,00	1.947.426,26	1.947.426,26
05/2018	13/07/2018	M115/M515/1100/1500	86.848.154,06	5,00%	4.342.407,70	69.091.015,23	1,00%	690.910,15	4.342.407,70	3,00%	2.605.444,62	100,00	2.605.444,62	2.605.444,62
06/2018	18/08/2018	M115/M515/1100/1500	38.521.439,14	5,00%	1.926.071,96	67.434.350,75	1,00%	674.343,51	1.926.071,96	3,00%	1.155.643,17	100,00	1.155.643,17	1.155.643,17
07/2018	17/09/2018	M115/M515/1100/1500	65.737.692,92	5,00%	3.286.884,65	70.914.688,72	1,00%	709.146,89	3.286.884,65	3,00%	1.922.330,79	100,00	1.922.330,79	1.922.330,79
08/2018	24/10/2018	M115/M515/1100/1500	78.935.448,10	5,00%	3.946.772,41	68.857.969,48	1,00%	688.579,69	3.946.772,41	3,00%	2.368.063,44	100,00	2.368.063,44	2.368.063,44
09/2018	24/12/2018	M115/M515/1100/1500	88.716.038,03	5,00%	4.435.801,15	69.300.594,08	1,00%	693.005,94	4.435.801,15	3,00%	2.661.480,69	100,00	2.661.480,69	2.661.480,69
10/2018	14/12/2018	M115/M515/1100/1500	78.270.939,41	5,00%	3.913.549,97	69.300.594,08	1,00%	693.005,94	3.913.549,97	3,00%	2.348.128,18	100,00	2.348.128,18	2.348.128,18
11/2018	15/01/2019	M115/M515	32.521.293,85	5,00%	1.626.064,69	84.213.383,18	1,00%	842.133,83	1.626.064,69	3,00%	975.638,82	100,00	975.638,82	975.638,82
12/2018	01/07/2019	M115/M515	11.008.082,68	5,00%	550.404,13	123.024.565,02	1,00%	1.230.245,05	550.404,13	3,00%	348.240,98	100,00	348.240,98	348.240,98

Verifiquei, ainda, que faz parte do Relatório Fiscal o **Anexo XIV – (Demonstrativo de Recálculo dos Créditos de PIS/Pasep e de COFINS)**, fls. 215 a 238, onde se demonstra o cotejamento entre os valores apurados pelo contribuinte e pela fiscalização, principalmente no que diz respeito às “Outras Operações com Direito a Crédito”, “Ajustes de Acréscimos de Créditos”, o **Anexo XV – (Demonstrativo de Recomposição das contribuições Apuradas)**, fls. 239 a 246, que demonstra o levantamento das Bases de Cálculo nos períodos fiscalizados e os descontos de créditos apurados pelo contribuinte e pela fiscalização e **Anexo XVI – (Demonstrativo Sintético de Controle dos Créditos – EFD-Contribuições x Fiscalização)**, fls. 247 a 251, onde se verificam os valores declarados na EFD-Contribuições e na Fiscalização dos Saldos de Créditos em Períodos Anteriores, Créditos apurados em Períodos Anteriores, Ajustes de Acréscimo, Ajustes de Redução, Crédito Disponível do Período de Apuração, Crédito Descontado Apurado no Próprio Período de Apuração e no Período anterior e Saldo de Crédito a Utilizar em Período de Apuração Futuro.

Irresignada, a **contribuinte apresentou Impugnação em 11/02/2022**. Inicialmente, a contribuinte informa que as despesas com IPTU, Condomínio, Propaganda e Publicidade e Marketing, Encargos de Amortização de bens incorporados ao ativo intangível, Taxa de Administração de Cartões de Créditos e/ou Débito e pagamento de juros, taxas e outros valores decorrentes de contratos de empréstimo e financiamento, firmados com instituições financeiras, empresas do mesmo grupo e outras entidades com o objetivo de efetuar o pagamento de fornecedores nas compras de mercadorias, o investimento na expansão do próprio negócio e o pagamento de outras despesas de cunho operacional **são despesas imprescindíveis para ao exercício adequado e eficiente das suas atividades**.

Inicialmente, informa que efetuou o pagamento parcial do montante cobrado nos autos de infração, conforme comprovante anexo à Impugnação. Trata-se de valores de PIS e COFINS relativos às indevidas escriturações de ajustes de redução das contribuições sociais apuradas provenientes da Exclusão do ICMS das Bases de Cálculo do PIS e da COFINS. Em síntese, foi realizada a quitação dos valores mencionados no Anexo XI do Relatório Fiscal (Ajustes Indevidos de Redução às Contribuições Sociais Apuradas nos Períodos – “Exclusão do ICMS das Bases de Cálculo”.

Portanto, o objeto da Impugnação se refere aos débitos decorrentes de; 1) glosa de créditos de PIS e de COFINS, aproveitados pela contribuinte que dizem respeito ao exercício de suas atividades; 2) escrituração supostamente indevida de créditos apurados a título de “Saldo Credor de Período Anterior”, nos meses de Outubro a Dezembro de 2017; e 3) Multa Regulamentar por apresentação de EFD-Contribuições com supostas incorreções e omissões.

A interessada informa que escriturou e aproveitou os créditos decorrentes de glosa considerando o conceito de insumos construído a partir da decisão do STJ (STJ – 1ª Seção. REsp 1.221.170/PR, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe. 24.4.2018) acerca da essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a importância que determinado item, bem ou serviço tem para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, sem qualquer restrição à atividade comercial. Externa os diversos aspectos jurídicos que devem ser considerados na avaliação do conceito de insumo e, posteriormente, conclui que todas as despesas que tenha relação com a atividade econômica do contribuinte e seja imprescindível para a geração de receitas entra no conceito de insumo estabelecimento pelo STJ. Ressalta que o Conselho Superior de Recursos Fiscais possui o mesmo entendimento do STJ.

Em relação ao creditamento da **Amortização de Bens Intangíveis**, a interessada afirma que se trata de situação semelhante a dos insumos. Segundo alega, a legislação permite que o contribuinte tome créditos de Pis e de COFINS em relação à depreciação de bens do ativo não circulante (“Hardware”) e amortização de intangíveis (“software”). Que a fiscalização utilizou o mesmo raciocínio dos

insumos para glosar as despesas com amortização, afirmando que a possibilidade desse creditamento limita-se às empresas que se valem da produção de bens para venda e/ou prestação de serviços. Afirma que o caso mencionado anteriormente, decidido pelo STJ, também resolveu a questão ao delimitar a possibilidade dos créditos considerando a essencialidade e a relevância. Diante deste entendimento, essa DRJ deve cancelar o auto de infração diante da posição restritiva adota pela fiscalização.

Como argumento subsidiário para se creditar de “insumos” e amortização de bens, a interessada reforça seu argumento, mencionando que sua atividade é mais complexa do que a simples venda de produtos no varejo. Que há um esforço organizado desde a etapa do planejamento de compra de produtos, passando pelo desenvolvimento de uma complexa logística para que todos os produtos sejam devidamente armazenados, depois transferidos para os diversos compradores.

Continua a sua linha de defesa, em relação aos mesmos créditos, mas considerando outra linha de raciocínio para o crédito, apontando cada rubrica glosada pela fiscalização e seu entendimento acerca da glosa, conforme enumero a seguir:

IPTU e Condomínio: quanto a estas rubricas, a interessada afirma que se creditou dos respectivos valores, pois os artigos 3º, inciso IV das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, permitem o crédito de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa. Que a expressão “aluguel” mencionado na lei deve ser interpretada de forma ampla, de modo a abranger as demais contraprestações existentes em um contrato de aluguel em benefício do locador, tais como o IPTU e o condomínio, ou seja, afirma que a natureza do aluguel deve ser determinada pela sua causa (manutenção da posse direta do imóvel) e não pelos termos utilizados em contrato.

Quanto às **Despesas com Propaganda, Publicidade e Marketing**, segundo argumenta a interessada, tais despesas constituem efetivos insumos da empresa, passíveis de geração de créditos de PIS e de COFINS, por serem relevantes e essenciais às atividades da impugnante, atendendo, assim, as diretrizes fixadas pelo STJ no Caso Anhambí (REsp nº 1.221.17/PR). Assim, afirma que sem que houvesse investimento em propaganda, publicidade e marketing, as atividades responsáveis pela geração de receita da impugnante teriam menores resultados, motivo pelo qual tais gastos são essenciais para o exercício de suas atividades e a geração de sua receita.

Em relação aos **Encargos de amortização de bens incorporados ao ativo intangível**, a interessada afirma que a interpretação do artigo 3º, incisos VI e XI, das Leis 10.637/02 e 10.833/03 – que permite o creditamento de PIS/COFINS relativo à amortização de intangíveis (softwares e outros direitos) deve seguir a mesma linha de argumentação aplicada aos insumos, ou seja, não se restringir apenas à produção de bens e à prestação de serviços, mas levar em consideração

a atividade principal da empresa, ainda que precipuamente comercial. Argumenta que se trata de licença de uso de softwares e os serviços deles decorrentes são necessários à atividade da empresa, conforme dispõe o artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, atual artigo 311 do RIR/18). Argumenta que os encargos atendem ao critério da essencialidade e que os dispêndios com a licença de softwares e outros gastos relacionados ao ativo intangível estão diretamente relacionados ao desempenho das operações da impugnante. Traz vários julgados do CARF para reforço de sua argumentação.

No que diz respeito às **Despesas com Taxa de Administração de Cartões de Crédito/Débito**, a interessada argumenta que se trata de serviços absolutamente necessários ao desempenho da atividade da empresa, na medida em que, na hipótese de faltarem comprometeria o ingresso de receitas da pessoa jurídica, portanto, trata-se de insumo necessário à plena atividade da empresa. Argumenta que o conceito de insumo deve ser interpretado à luz do que decidiu o STJ. Menciona decisões judiciais que dão uma interpretação convergente com seu raciocínio em que figuram terceiros como parte.

Quanto às **Despesas Financeiras**, a interessada informa que são decorrentes de empréstimos e financiamentos contratados pela impugnante com pessoas jurídicas e têm a finalidade de permitir a aquisição de mercadorias (para revenda), investimento na expansão do próprio negócio e o pagamento de outras despesas de cunho operacional. Segundo a contribuinte trata-se de despesas que se afiguram essenciais e necessárias para que a impugnante realize sua atividade fim, conforme decidido pelo STJ. Assim, essas despesas enquadram-se no conceito de insumos previsto nas leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Créditos Extemporâneos. Sobre o direito de utilização de créditos de PIS e de COFINS fora do período de apuração, ou seja, de maneira extemporânea, o artigo 3º, §4º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 é expresso ao afirmar que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes. Conclui que é possível a utilização de créditos extemporâneos de PIS e COFINS, desde que respeitado o prazo prescricional de cinco anos, contado da data em que o crédito deveria ter sido apropriado. Menciona que, no presente caso, os créditos utilizados pela Impugnante advieram dos meses imediatamente anteriores aos da apuração, motivo pelo qual não há que se falar em prescrição do direito creditório.

Das multas de ofício e regulamentar:

No que diz respeito às multas, a interessada alega que, se suas argumentações anteriores não forem acatadas, pelo menos seja reconhecida a improcedência das penalidades aplicadas. Resumindo a autuação fiscal, a contribuinte menciona que foram aplicadas duas multas na autuação. De 75%, sobre as contribuições devidas. E a multa regulamentar, decorrente das omissões de registros na EFD-Contribuições.

Alega que as multas devem ser relevadas, uma vez que houve cooperação e boa-fé durante todo o processo de fiscalização. Menciona, ainda, que não houve lesão ao erário. Afirma que o STJ tem o entendimento de que não deve ser aplicada multa nos casos em que o contribuinte tenha agido com boa-fé e sem a intenção de lesar o fisco. Argumenta que a aplicação de multa elevada não se coaduna com os princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e da vedação ao confisco.

Transcreve decisão do STF onde se verifica que a multa moratória foi fixada em 20% da obrigação principal.

Por fim, resume o pedido. Requer a extinção dos débitos quitados, conforme documento 5 anexo à impugnação. Ressalta que a impugnação é tempestiva e, portanto, deve ser apreciada e acolhida em suas razões de fato e de direito que comprovam a improcedência infundada da exigência fiscal. Que o direito ao crédito de PIS e COFINS deve ser analisado em cada caso, considerando a essencialidade e a relevância de tal despesa. Que possui direito de aproveitar créditos de IPTU, Condomínio, Propaganda, Publicidade e Marketing, Encargos de Amortização de Bens incorporados ao Ativo Intangível, Taxa de Administração de cartões de crédito/débito e Despesas Financeiras. Além disso, possui direito a créditos apurados em períodos anteriores, conforme expressamente autorizado pela lei. Que não há razão para ser aplicada a multa regulamentar, uma vez que estava de boa-fé e cooperou com a fiscalização. Pede, ainda, que seja permitida a produção de provas e a apresentação de documentos adicionais, em observância da verdade material, ainda que resulte na necessidade de conversão do julgamento em diligência.

Anexa à Impugnação foram apresentados os seguintes documentos: Documentos de Identificação da interessada e do representante, Ciência do auto de infração, Cópia do Recurso Especial nº 1.221.170-PR (2010/0209115-0), Cópias dos DARF, demonstrando o pagamento parcial dos débitos destes autos de infração, portanto, parte incontroversa, Cópias de Instrumento Particular de Contrato de Locação e outras avenças e Notas de Débito, com a discriminação das rubricas que envolvem o pagamento efetuado pela interessada para a locadora do imóvel locado.

Por meio do acórdão acima mencionado, a DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário, conforme a ementa a seguir reproduzida:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ.

No regime da não-cumulatividade da Contribuição para a COFINS e para o PIS/Pasep aplica-se o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, no qual restou assentado que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou

seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o processo produtivo da empresa.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. ATIVIDADE COMERCIAL.

Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS e da COFINS nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros. Assim, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda.

CRÉDITOS. IPTU. CONDOMINIO. ASSUMIDOS PELO LOCATÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

No regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, o crédito relativo a aluguéis de prédios não inclui os dispêndios suportados pelo locatário em decorrência da locação do imóvel, tal como a cota condominial ou as despesas com IPTU.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PROPAGANDA E PUBLICIDADE.

As despesas de propaganda relacionadas à atividade de revenda de bens não geram direito a crédito, em razão de não serem consideradas insumos nem se enquadrarem em qualquer outra hipótese de creditamento prevista na legislação vigente. A modalidade de creditamento relativa à aquisição de insumos aplica-se apenas às atividades de "prestação de serviços e produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda", não alcançando atividades comerciais.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. TAXA DE ADMINISTRAÇÃO DE CARTÃO DE CRÉDITO OU DÉBITO. DESPESAS OPERACIONAIS COM VENDAS.

O pagamento de taxas de administração para pessoas jurídicas administradoras de cartões de crédito ou débito não gera direito à apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, por ausência de previsão legal.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DESPESAS FINANCEIRAS.

São inconfundíveis a modalidade de creditamento da Contribuição para o PIS e da COFINS relativa à aquisição de insumos e aquela concernente a despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamento, cabendo ressaltar que esta última depende de autorização expressa do Poder Executivo ainda hoje inexistente.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA.

A apropriação extemporânea de créditos exige, em contrapartida, a retificação das declarações a que a pessoa jurídica se encontra obrigada referentes a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da COFINS e do PIS.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AMORTIZAÇÃO DE BENS DO ATIVO INTANGÍVEL. ATIVIDADE COMERCIAL.

Somente há previsão de crédito de incorporação ao ativo intangível utilizados nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, inexistindo previsão para crédito de bens incorporados ao ativo intangível, utilizados na atividade comercial (revenda de bens).

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ.

No regime da não-cumulatividade da Contribuição para a COFINS e para o PIS/Pasep aplica-se o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, no qual restou assentado que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o processo produtivo da empresa.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. ATIVIDADE COMERCIAL.

Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS e da COFINS nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros. Assim, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda.

CRÉDITOS. IPTU. CONDOMÍNIO. ASSUMIDOS PELO LOCATÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

No regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, o crédito relativo a aluguéis de prédios não inclui os dispêndios suportados pelo locatário em decorrência da locação do imóvel, tal como a cota condominial ou as despesas com IPTU.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PROPAGANDA E PUBLICIDADE.

As despesas de propaganda relacionadas à atividade de revenda de bens não geram direito a crédito, em razão de não serem consideradas insumos nem se enquadrarem em qualquer outra hipótese de creditamento prevista na legislação vigente. A modalidade de creditamento relativa à aquisição de insumos aplica-se apenas às atividades de "prestação de serviços e produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda", não alcançando atividades comerciais.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. TAXA DE ADMINISTRAÇÃO DE CARTÃO DE CRÉDITO OU DÉBITO. DESPESAS OPERACIONAIS COM VENDAS.

O pagamento de taxas de administração para pessoas jurídicas administradoras de cartões de crédito ou débito não gera direito à apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, por ausência de previsão legal.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DESPESAS FINANCEIRAS.

São inconfundíveis a modalidade de creditamento da Contribuição para o PIS e da COFINS relativa à aquisição de insumos e aquela concernente a despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamento, cabendo ressaltar que esta última depende de autorização expressa do Poder Executivo ainda hoje inexistente.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA.

A apropriação extemporânea de créditos exige, em contrapartida, a retificação das declarações a que a pessoa jurídica se encontra obrigada referentes a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da COFINS e do PIS.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AMORTIZAÇÃO DE BENS DO ATIVO INTANGÍVEL. ATIVIDADE COMERCIAL.

Somente há previsão de crédito de incorporação ao ativo intangível utilizados nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, inexistindo previsão para crédito de bens incorporados ao ativo intangível, utilizados na atividade comercial (revenda de bens).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

PAGAMENTO PARCIAL. ANUÊNCIA DO SUJEITO PASSIVO.

Recolhimentos efetuados por meio de Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), após a ciência das autuações constituem pagamentos de valores tidos como incontroversos, configurando a anuência do sujeito passivo às referidas exigências.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria que não for expressamente contestada torna-se definitiva na esfera administrativa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. NÃO VINCULAÇÃO.

Salvo as exceções expressas no ordenamento jurídico pátrio, as referências a entendimentos de segunda instância administrativa ou judiciais, bem como manifestações da doutrina especializada, não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Considera-se incabível a realização de diligência ou perícia quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação/manifestação de inconformidade, bem como quando presentes elementos suficientes para a formação da convicção dos julgadores.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. ARTIGO 44, INCISO I, DA LEI nº 9.430/1996.

Comprovado que todos os requisitos para a sua imposição encontram-se presente e demonstradas pela autoridade fiscal, impõe-se o lançamento da multa de ofício.

Ademais, a constatação das infrações tributárias só pode ser descoberta após instauração de procedimento de fiscalização.

MULTA REGULAMENTAR. EFD-CONTRIBUIÇÕES. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS.

A apresentação da EFD-Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas está sujeita ao lançamento da multa regulamentar.

MULTA REGULAMENTAR. EFEITO CONFISCATÓRIO. RAZOABILIDADE. PROPORCIONALIDADE.

Os princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco são dirigidos ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa regulamentar, nos moldes da legislação que a instituiu.

BOA-FÉ. IRRELEVÂNCIA.

A ausência de má-fé do contribuinte é irrelevante em matéria tributária, vez que a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente.

A recorrente interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, consoante petição acostada às fls. 9380-9430, por meio do qual repisa os supracitados argumentos apresentados na impugnação.

A recorrente ainda juntou aos autos o documento de fls. 9431-9524, denominado *Relatório de Especialista*, que, segundo ela, a partir de um estudo detalhado das suas atividades, atesta a essencialidade de todos os gastos em discussão, o que enseja o cancelamento das glosas, e constata a sua boa-fé ao entregar os documentos solicitados pela Fiscalização, o que culmina no descabimento das multas impostas.

VOTO

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais o conheço.

Conceito de insumo

Considerando que a recorrente transcreveu decisões administrativas e judiciais na peça recursal, importante assinalar, no que diz respeito a decisões proferidas por este Conselho, que tão somente as Súmulas e as Resoluções do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) possuem força vinculante e, portanto, devem ser observadas pelas turmas julgadoras, conforme disposto no art. 123, § 4º, e no art. 130, § 3º, do Regimento Interno (RICARF), aprovado pela Portaria MF n. 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Já quanto às decisões judiciais, é cediço que, em regra, não possuem força vinculante, salvo nos casos dispostos no art. 98 do RICARF, como as decisões judiciais proferidas pelo STF (Supremo Tribunal Federal) em sede de controle concentrado (ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade ou ADC – Ação Declaratória de Constitucionalidade, por exemplo) ou ainda em julgamento com repercussão geral reconhecida, e pelo STJ (Superior Tribunal de Justiça) sob o rito de recursos repetitivos.

No que se refere ao conceito de insumo, a recorrente sustenta que toda despesa que tenha relação com a atividade econômica do contribuinte e seja imprescindível para a geração de receitas entra no conceito de insumo estabelecido pelo STJ.

Sem razão a recorrente.

Na peça recursal, a recorrente aduz que opera no segmento comercial:

2. A Recorrente é empresa que opera no segmento comercial, com a venda varejista e atacadista de chocolates, confeitos, balas, bombons e semelhantes; artigos de armarinho; artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança; calçados; bolsas, malas e artigos de viagem; cosméticos e produtos de perfumaria; produtos de higiene pessoal; artigos de escritório e de papelaria; livros, jornais e outras publicações; aparelhos eletrônicos de uso pessoal e doméstico; móveis e artigos de colchoaria; artigos de tapeçaria, persianas e cortinas; filmes, CDs, DVDs, fitas e discos; suprimentos para informática; embalagens, dentre outros produtos.

3. Em suma, trata-se de uma rede de lojas de departamento que comercializa itens de artigos de decoração, pintura, brinquedos, materiais escolares, papelaria, armarinho, festa, utensílios para casa, celulares e eletrodomésticos, dentre outros, sendo que, no curso das suas atividades, apura e recolhe as contribuições ao PIS e à COFINS incidentes sobre o seu faturamento pela sistemática não-cumulativa.

Resta claro, portanto, que a recorrente atua com o comércio de mercadorias, não tendo nenhuma atividade consistente na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

O regime não-cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins surgiu, respectivamente, com a publicação da Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, possibilitando ao contribuinte o aproveitamento de créditos decorrentes da aquisição de bens e serviços.

Transcrevemos, a seguir, parte dos dispositivos das referidas leis que disciplinam o desconto de créditos relativos aos bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda no regime não-cumulativo de cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

Lei nº 10.637/2002

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

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Lei nº 10.833/2003

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

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (destaques nosso)

Considerando que o legislador não estabeleceu uma definição expressa do termo “insumo”, a questão se tornou polêmica até 22/02/2018, data do julgamento, pelo STJ, sob o rito dos recursos repetitivos, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR.

Conforme estabelecido pelo STJ, no julgamento do aludido Recurso Especial, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Há precedentes da 3ª Turma da CSRF deste Conselho no sentido de que na atividade de comercial não é possível a apuração, como insumos, de créditos da não-cumulatividade da Cofins e da contribuição ao PIS/Pasep, conforme a seguir discriminados com parte de suas ementas:

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

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

CRÉDITO DE COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. EMPRESA REVENDEDORA DE MERCADORIAS. IMPOSSIBILIDADE.

As empresas dedicadas à atividade comercial de revenda de bens, por não possuírem processo produtivo nem prestarem serviços, não fazem jus a créditos sobre insumos. Não há lugar, no inciso II do art. 3º das leis de regência das contribuições não cumulativas, para operações que não sejam de

produção/fabricação de bens ou prestação de serviços, **sendo indevido o uso da terminologia “insumos” em operações nas quais não se demonstre o cumprimento de três condições: (a) a realização de processo produtivo ou prestação de serviços; (b) que o bem ou serviço é aplicado direta ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços; e (c) que o bem ou serviço é essencial/relevante ao processo produtivo ou à prestação de serviço.** (acórdão 9303-014.666, sessão de 21 de fevereiro de 2024, relator Rosaldo Trevisan)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO A TÍTULO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI Nº 10.637/2002. ATIVIDADE COMERCIAL/VAREJISTA. IMPOSSIBILIDADE. VEDAÇÃO.

Na atividade de comércio/varejista, não é possível a apuração de créditos da não-cumulatividade do PIS, com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, porquanto a hipótese normativa desse dispositivo é voltada especificamente às pessoas jurídicas industriais ou prestadoras de serviços. Por não produzir bens, tampouco prestar serviços, devem ser mantidas as glosas de todos os dispêndios sobre os quais a empresa comercial/varejista tenha tomado créditos do regime não-cumulativo como insumos. (acórdão 9303-010.247, sessão de 11 de março de 2020, relatora Érika Costa Camargos Autran)

Logo, existe insumo tão somente na atividade econômica consistente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviço, de sorte que não há que se falar em insumo na atividade comercial.

Do documento juntado aos autos denominado *Relatório de Especialista*

A recorrente juntou aos autos o documento de fls. 9431-9524, denominado *Relatório de Especialista*, que, segundo ela, a partir de um estudo detalhado das suas atividades, atesta a essencialidade de todos os gastos em discussão, o que enseja o cancelamento das glosas, e constata a sua boa-fé ao entregar os documentos e informações solicitadas pela Fiscalização, o que culmina no descabimento das multas impostas.

Inicialmente, cumpre salientar que o sobredito documento denominado *Relatório de Especialista*, evidentemente, não afasta a fundamentação acima consignada no sentido de que **inexiste insumo na atividade comercial**.

Considerando que a atividade da recorrente é comercial, tal documento, por conseguinte, não comprova a **essencialidade** ou **relevância** das despesas em discussão para a **produção de bens** ou **prestação de serviço**.

Ademais, a boa-fé ao entregar os documentos e informações solicitadas pela Fiscalização não tem o condão de eximir a responsabilidade da recorrente pela multas aplicadas.

Propaganda, publicidade, marketing, comissões com cartões de crédito e débito e despesas financeiras

Conforme já destacado, à época dos fatos, a recorrente não tinha nenhuma atividade industrial nem era prestadora de serviços, atuava apenas no comércio de bens (revenda de mercadorias).

No entanto, a recorrente sustenta que caracterizam insumos as despesas referentes à (i) **propaganda, publicidade e marketing**, (ii) **comissões com cartões de crédito e débito** e (iii) **despesas financeiras**.

Segundo a recorrente, as despesas financeiras tais como juros, taxas e outros valores, decorrentes da contratação de empréstimos e financiamentos contratados pela Recorrente com pessoas jurídicas têm a finalidade de permitir (i) a aquisição de mercadorias (para revenda); (ii) o investimento na expansão do próprio negócio; e (iii) o pagamento de outras despesas de cunho operacional, são essenciais e necessárias, e, por isso mesmo, enquadram-se no conceito de insumos.

Tal argumento não merece acolhida, pois, conforme visto, não há que se falar em insumo na atividade comercial, de sorte que está correta a decisão recorrida, que manteve as glosas de créditos efetuadas pela Fiscalização referentes às **despesas com propaganda, publicidade e marketing, comissões com cartões de crédito e débito e despesas financeiras**.

Ademais, tais despesas não caracterizam insumo nem mesmo na atividade industrial ou na prestação de serviço, nos termos do inciso II do art. 3º das Leis 10.833/03 e 10.637/02, uma vez que é inequívoco que não são essenciais nem relevantes para a produção de bens ou para a prestação de serviços, são tão somente despesas gerais de uma empresa, que não propiciam o aproveitamento de crédito das contribuições em tela.

Nada a prover neste tópico.

IPTU e condomínio

As despesas com IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano) e taxas condominiais não fazem parte da despesa de aluguéis de prédios, vale dizer, são despesas distintas e independentes da referente ao pagamento de aluguéis de prédios e, por isso mesmo, não geram crédito das contribuições em apreço.

Com efeito, a legislação permite apenas a apropriação de crédito referente a aluguéis de prédios, conforme disposto no artigo 3º, IV, da Lei 10.833/03 e no artigo 3º, IV, da Lei 10.637/02. in verbis:

Lei 10.833/03

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

(...)

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

Lei 10.637/02

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

(...)

IV - **aluguéis de prédios**, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa; (destaques nosso)

A menção “aluguéis de prédios” nos dispositivos acima discriminados deve ser interpretada estritamente, de sorte que não se referem a todos os ônus assumidos pelo locatário, mas apenas aos aluguéis de prédios, não incluem outros dispêndios assumidos pelo locatário em virtude de disposição contratual, como o pagamento do IPTU do prédio locado ou das taxas condominiais.

A própria Lei 8.245, de 18 de outubro de 1991 (Lei do Inquilinato), mencionada pela recorrente no recurso, dispõe de forma distinta acerca do aluguel (remuneração paga pelo usufruto da coisa locada) e dos encargos de locação (IPTU, taxas condominiais e todas as demais obrigações pecuniárias impostas por força do contrato de locação ao locatário), conforme as disposições a seguir transcritas:

Art. 23. O locatário é obrigado a:

I - pagar pontualmente **o aluguel e os encargos da locação**, legal ou contratualmente exigíveis, no prazo estipulado ou, em sua falta, até o sexto dia útil do mês seguinte ao vencido, no imóvel locado, quando outro local não tiver sido indicado no contrato; (destaque nosso)

Há precedente deste Conselho nesse sentido, conforme o acórdão a seguir discriminado, com parte da ementa atinente à matéria sob julgamento:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

NÃO-CUMULATIVIDADE. “ENCARGOS FINANCEIROS” SUPORTADOS PELO LOCATÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas periféricas relacionadas aos contratos de aluguel, tal como o **IPTU, TAXA DE CONDOMÍNIO, FUNDO DE RESERVA** contratualmente estabelecidas, **NÃO** integram o custo de locação nos termos do art. 22 da Lei nº 8.245/1991,

portanto **NÃO devem ser consideradas para fins de apropriação de créditos da sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS.** (Acórdão 3201-011.541, sessão de 28 de fevereiro de 2024, relator Márcio Robson Costa) (destaque nosso)

Sendo assim, por falta de previsão legal, uma vez que a legislação permite apenas a despesa de “aluguéis de prédio”, expressão que deve ser compreendida no sentido estrito, não é possível a utilização dos gastos com IPTU e taxas condominiais na apuração dos créditos das contribuições ao PIS/Pasep e da Cofins.

Logo, nego provimento a essa parte do recurso voluntário.

Encargos de amortização de bens incorporados ao ativo intangível

No que diz respeito aos encargos de amortização de bens incorporados ao ativo intangível, a recorrente aduz que a interpretação do artigo 3º, incisos VI e XI, das Leis 10.637/02 e 10.833/03, que permite o creditamento da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins relativo à amortização de intangíveis (*softwares* e outros direitos) deve seguir a mesma linha de argumentação aplicada aos insumos, ou seja, não se restringir apenas à produção de bens e à prestação de serviços, mas levar em consideração a atividade principal da empresa, ainda que precipuamente comercial. Assevera que as despesas com licença de uso de *softwares* e os serviços deles decorrentes são necessários à atividade da empresa, conforme dispõe o artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, atual artigo 311 do RIR/18.

Sem razão a recorrente.

As mencionadas leis dispõem de forma inequívoca no sentido de que é possível o aproveitamento de créditos das contribuições em questão em relação a **bens incorporados ao ativo imobilizado** adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, e em relação a **bens incorporados ao ativo intangível**, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, conforme a seguir transcrito:

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

VI - máquinas, equipamentos e outros **bens incorporados ao ativo imobilizado**, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para **utilização na produção de bens destinados à venda** ou na **prestação de serviços**; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005) (...)

XI - **bens incorporados ao ativo intangível**, adquiridos para utilização na **produção de bens destinados a venda** ou na **prestação de serviços**. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (...)

§ 1º Observado o disposto no §15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

Ou seja, não há que se falar em crédito das contribuições em comento referente a encargos de amortização de bens incorporados ao ativo intangível de empresa com atividade apenas comercial, como é o caso da recorrente. Tais créditos somente podem ser aproveitados por empresas que atuam na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Logo, nego provimento a esse ponto do recurso.

Créditos extemporâneos

A recorrente sustenta que possui o direito de utilização de créditos da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins fora do período de apuração, ou seja, de maneira extemporânea, conforme dispõe o artigo 3º, §4º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, de modo que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes. Afirma que é possível a utilização de créditos extemporâneos da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, desde que respeitado o prazo prescricional de cinco anos, contado da data em que o crédito deveria ter sido apropriado. Assevera que, no presente caso, os créditos utilizados pela recorrente advieram dos meses imediatamente anteriores aos da apuração, motivo pelo qual não há que se falar em prescrição do direito creditório.

Não merece acolhida a aludida pretensão da recorrente, uma vez que o aproveitamento de crédito extemporâneo somente é possível mediante a retificação das declarações a que a pessoa jurídica se encontra obrigada referentes a cada um dos meses em que haja modificação da apuração da contribuição ao PIS/Pasep ou da Cofins.

Vale dizer, o crédito extemporâneo só pode ser escriturado na competência a que se refere, por meio da retificação das declarações já entregues. Assim sendo, é necessária a retificação da EFD-Contribuição (Escrituração Fiscal Digital das Contribuições incidentes sobre a Receita) e da DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) do período a que se refere o crédito extemporâneo, para que o contribuinte tenha direito ao seu aproveitamento de forma extemporânea, o que não ocorreu no presente caso.

Há decisões da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste Conselho no sentido de ser necessária a retificação das declarações a que a pessoa jurídica se encontra obrigada para aproveitamento de crédito extemporâneo das contribuições em comento, conforme acórdãos abaixo discriminados, cujas ementas seguem parcialmente transcritas:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2015

REGIME DE APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVO. APROVEITAMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DAS DECLARAÇÕES. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) retificadora. (Acórdão 9303-016.051, sessão de 8/10/2024, relatora Denise Madalena Green)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

PER. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO. DACON RETIFICADOR. NECESSIDADE.

O aproveitamento de créditos extemporâneo das contribuições não cumulativas está condicionado à apresentação dos DACON retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas DCTF retificadoras. (Acórdão 9303-016.089, sessão de 9/10/2024, relator Rosaldo Trevisan)

Portanto, nego provimento a esse capítulo do recurso.

Multa de ofício e Multa Regulamentar

A recorrente contesta a aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor das contribuições devidas e da multa regulamentar aplicada em razão da entrega de EFD-Contribuição com informações omitidas.

Quanto à alegada boa-fé, cooperação e inexistência de dano ao erário, cumpre salientar que a responsabilidade da recorrente, atinente às multas aplicadas, é objetiva, vale dizer, independe da sua boa-fé, cooperação, e se causou ou não prejuízo ao erário, por força do disposto no art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN.

Também não cabe a análise de violação aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade ou da vedação ao confisco. Com efeito, no caso de aplicação de penalidade disposta em lei, cabe à autoridade fiscal, cuja atividade é vinculada e obrigatória, por força do artigo 142 do CTN, , tão somente aplicar o valor referente à multa disposto em lei, não podendo alterar ou deixar de aplicar esse valor sob o argumento de violação a princípio.

Ademais, não cabe a este Conselho se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei, consoante a Súmula CARF 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Não há dúvida acerca da aplicação das multas em questão, as quais foram aplicadas de forma fundamentada e em cumprimento à legislação tributária. Por isso mesmo, não é o caso de aplicação do art. 112 do CTN que dispõe acerca da interpretação da lei tributária que define infrações. Muito menos cabe a aplicação desse artigo, com base no seu inciso IV, para relevação

ou redução da multa aplicada, uma vez que, conforme já salientado, não há dúvida acerca das leis tributárias que fundamentam a aplicação das aludidas multas.

As decisões do STF mencionadas pela recorrente não possuem força vinculante, notadamente porque foram proferidas em casos sem repercussão geral, tratam acerca de multas distintas, como as multas moratórias, e não têm o condão de eximir a responsabilidade da recorrente pelas multas de ofício e regulamentar aplicadas pela autoridade fiscal em atenção às disposições previstas na legislação.

Portanto, nada a prover.

Pagamentos efetuados pela recorrente após a lavratura dos autos de infração

A recorrente, em relação à matéria não contestada e quitada (valores da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins relativos às indevidas escriturações de ajustes de redução das contribuições sociais apuradas provenientes da “Exclusão do ICMS das Bases de Cálculo do PIS/Pasep e da Cofins”), pleiteia, no recurso voluntário, que seja expressamente reconhecido o pagamento e extinto o crédito tributário correspondente, nos termos do artigo 156, inciso I, do CTN.

Quanto aos valores recolhidos após a lavratura e ciência dos autos de infração em apreço, cabe à Unidade de Origem efetuar as providências devidas com vistas a extinguir o crédito tributário correspondente, não havendo nenhuma providência a ser realizada por este Conselho, ao qual cabe notadamente julgar matéria controversa veiculada em recurso voluntário ou em recurso especial.

Ademais, no documento juntado pela Unidade de Origem às fls. 9525-9536, denominado Extrato do Processo, item Pagamentos utilizados (PU)/CTs amortizados, já consta que, em 29/12/2022, fora realizada a alocação de pagamentos efetuados pela recorrente após a lavratura dos autos de infração.

Logo, nada a prover neste tópico.

Conclusão

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira