MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**11000.729486/2024-63**
ACÓRDÃO	3202-003.620 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LOJAS RIACHUELO SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020

INSUMO. CONCEITO. REGIME NÃO CUMULATIVO. STJ, RESP 1.221.170/PR.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial no 1.221.170/PR).

NÃO-CUMULATIVIDADE. ATIVIDADE COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 234.

Na atividade de comércio não é possível a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins com base nº inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, nos termos da Súmula CARF nº 234.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. TAXAS CONDOMINIAIS E OUTRAS DISPÊNDIOS DECORRENTES DE RATEIOS VINCULADOS AO CONDOMÍNIO. ASSUMIDOS PELO LOCATÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

O pagamento pelo locatário de taxas condominiais e de outros dispêndios decorrentes de rateios vinculados ao condomínio, em razão de disposição contratual, não geram direito à apropriação de créditos da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins com base no art. 3º, IV, das Leis 10.637/02 e 10.833/03, uma vez que consistem em despesas distintas e independentes das despesas de aluguéis de prédios.

CRÉDITO. DESPESAS COM PUBLICIDADE E PROPAGANDA.

Inexiste direito a desconto de créditos do PIS/Pasep e da Cofins, na modalidade insumo, em relação à atividade comercial.

DOCUMENTO VALIDADO

CRÉDITO. DESPESAS ADMINISTRATIVAS. DESPESAS COM CONSULTORIA. DESPESAS COM TAXAS DE CARTÕES DE CRÉDITO. DESPESAS COM TELEFONIA E INTERNET.

Nos termos do Parecer RFB/COSIT n°5, de 2018, as despesas em referência, não geram créditos da não cumulatividade do Pis e da Cofins.

CRÉDITO. ATIVIDADE COMERCIAL.

Os gastos com manutenção de equipamentos, serviços de coleta de numerário, material de limpeza, seguros, alarmes e materiais de consumo não geram créditos nas atividades comerciais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, para: (i) por voto de qualidade, manter as glosas sobre os valores de IPTU e taxas condominiais. Vencidas as Conselheiras Onízia de Miranda Aguiar Pignataro (Relatora), Juciléia de Souza Lima e Aline Cardoso de Faria, que davam provimento ao recurso na matéria. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira. (ii) Por unanimidade, manter as demais glosas objeto do auto de infração.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Redator designado

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

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

DOCUMENTO VALIDADO

RELATÓRIO

Trata-se o processo de Auto de Infração de Contribuição para o PIS, fls. 1930/1937, e Auto de Infração de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, fls.1922/1929, referente aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2020, que exige o recolhimento de R$ 22.961.293,42, de PIS e R$ 105.761.109,35 de COFINS (juros de mora calculados até março de 2024).

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão 102-005.754, da 2ª TURMA/DRJ02:

> Trata-se o processo de Auto de Infração de Contribuição para o PIS, fls. 1930/1937, e Auto de Infração de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, fls.
>
> 1922/1929, referente aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2020, que exige o recolhimento de R$ 22.961.293,42, de PIS e R$ 105.761.109,35 de COFINS (juros de mora calculados até março de 2024).
>
> Por meio do Relatório da Ação Fiscal, fls. 1940/2114, a Autoridade Fiscal consignou de forma pormenorizada informações atinentes à ação fiscal desenvolvida e à infração imputada, do qual extraímos os seguintes excertos:
>
> 1 - INTRODUÇÃO (...)
>
> LOJAS RIACHUELO S.A. é comerciante varejista do setor de vestuário conforme contrato/estatuto social e a atividade econômica declarada no cadastro CNPJ de 4 ACÓRDÃO 102-005.754 – 2ª TURMA/DRJ02 PROCESSO 11000.729486/2024-63 seu estabelecimento matriz e filiais, CNAE: 4781-4/00 - Comércio varejista de artigos do vestuário e assessórios. Secundária e residualmente atua na produção industrial, mediante confecção de roupas íntimas 2 – INÍCIO DO PROCEDIMENTO O procedimento de fiscalização foi iniciado em 17/11/2023 , mediante ciência pela via eletrônica, ao Domicílio Tributário Eletrônico - DTE, do Termo de Início de Ação Fiscal, conforme termo juntado ao processo.
>
> 3 – VERIFICAÇÕES FISCAIS E RESPOSTAS DO FISCALIZADO Efetuou-se, por amostragem, a verificação fiscal sob diversos aspectos relativos às contribuições devidas sobre a receita bruta, aos créditos a descontar e às contribuições a recolher para o PIS e a COFINS.
>
> Em suas DCTF, declarou devido a título de PIS e COFINS a recolher valores coerentes com os apurados em suas EFD Contribuições (EFD C) transmitidas ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, no período objeto do procedimento de fiscalização.
>
> DOCUMENTO VALIDADO (...)
>
> 3.1 – Da previsão legal para apuração de Créditos na EFD Contribuições Os custos e despesas admissíveis para apuração de créditos a descontar das contribuições

DOCUMENTO VALIDADO

devidas de PIS e COFINS sobre a receita bruta no sistema não cumulativo encontram-se descritos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente, cujas redações são análogas. (...)

3.1.1 – Créditos Indevidos – Apuração de Créditos de PIS e COFINS na EFD Contribuições sobre despesas com serviços sem previsão legal – (Serviços diversos como "insumos" em atividade comercial; despesas relacionadas a vendas de mercadorias; despesas administrativas, despesas de condomínio e IPTU sobre imóveis; despesas com pequenos reparos e consertos em imóveis e mobiliário; fretes não relacionados a operações de venda; e outros Os créditos admissíveis para descontar dos débitos de PIS e COFINS sobre o faturamento encontram-se descritos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, de redação análoga. (...)

Da apuração de créditos nas EFD-C se extrai todos os tipos de custos e despesas informadas e classificadas sob CST – 50 (apuração de crédito) e a "SOMA" de todos os valores em notas fiscais lançados nos registros dos blocos A, C e D, além de outras despesas registradas no bloco F. (...)

5 DOCUMENTO VALIDADO 3.1.1.1- CRÉDITOS INDEVIDOS GLOSADOS: Bloco A - sob a Natureza de "Aquisição de Serviços Utilizados como Insumos" - aproveitamento indevido de despesas para efeitos de apuração de créditos de PIS e COFINS relacionadas a Aluguéis de hangar de aeronave: despesas com Condomínios e outras despesas 6 Na sequência, passa-se a analisar isoladamente as despesas registradas com as Naturezas de "Aquisição de Serviços utilizados como insumos " (nos Blocos A, D e C); e "Outras Operações com direito a Crédito" e "Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado" (no Bloco F).

Nas EFD-C houve aproveitamento indevido de despesas classificadas sob essas três "Naturezas" para fins de apuração de créditos de PIS e COFINS.

O Bloco F, conforme o manual, destina-se às demais operações com direito a crédito que não se evidenciam como aquisições de mercadorias ou serviços em notas fiscais ou outros documentos individualizados. Neste bloco os valores são informados globalmente, juntamente com a descrição da operação e a conta contábil referente ao custo/despesa utilizado para a apuração de crédito, como benfeitorias, imobilizado, aluguéis, amortizações, depreciações e demais operações contábeis com incidência da contribuição ou com direito a crédito; ou também operações que não estejam expressamente previstas para serem informadas nos demais blocos.

O Bloco D é reservado às notas fiscais de serviços que tenham incidência de imposto estadual de 1CMS.

O Bloco C, como regra, destina-se aos documentos que contemplam mercadorias.

Os blocos das EFD-C destinam-se às operações, tanto de Entrada (aquisições, apuração de créditos) como de Saída (vendas, incidência de contribuição devida).

DOCUMENTO VALIDADO

O Bloco A é reservado às notas fiscais de serviços que tenham incidência de imposto municipal de ISS. com o registro individual de cada nota fiscal, a conta contábil de referência, o CST e a apuração de contribuição ou de créditos de PIS e COFINS a partir do somatório/consolidação das respectivas bases de cálculo informadas.

relativas a “Aquisições de Serviços Utilizados como Insumos”, “Outras Operações com Direito a Crédito” e “Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado” e os respectivos Blocos de origem nas EFD-C de 2020:

No quadro a seguir destaca-se as Descrições da Natureza da Base de Cálculo ACÓRDÃO 102-005.754 – 2ª TURMA/DRJ02 PROCESSO 11000.729486/2024-63 DOCUMENTO VALIDADO O quadro a seguir demonstra os valores para fins de apuração de créditos sob a Natureza de “Aquisição de Serviços utilizados como Insumos” para o mês de janeiro de 2020 de diversas classes de despesas com serviços não passíveis de aproveitamento para apuração de créditos. Tratam-se de despesas de aluguel de hangar de aeronaves; despesas de Condomínio e rateios de despesas diversas de 7 Conforme já se analisou anteriormente neste relatório, não há a possibilidade legal de apuração de créditos sobre despesas com serviços a título de insumos em atividades comerciais. Inexistindo receita de serviços, também não há a possibilidade de se tratarem de serviços utilizados na condição de insumos de outros serviços prestados pela empresa.

Sob o aspecto da receita bruta obtida, a tela a seguir demonstra que esta decorre da venda e revenda de mercadorias, cujas notas fiscais são, por definição, escrituradas no Bloco C da EFD-C. Além disso, há outras receitas contábeis e financeiras registradas no Bloco F. Não há receitas escrituradas no Bloco A, ou seja, não há receitas de serviços, não há venda de prestação de serviços para efeitos de utilização de despesas com aquisição de serviços na condição de insumos. E a ausência de receita de serviços é condizente com o perfil preponderantemente comercial dos estabelecimentos e com as atividades econômicas principal e secundária cadastradas no CNPJ.

Essa absoluta predominância de estabelecimentos comerciais condiz com a apuração de créditos, conforme tela da EFD-C de janeiro de 2020, colada mais anteriormente neste relatório, em que há um valor de aproximadamente R$ 187 milhões em bens adquiridos para revenda e de apenas R$ 3 milhões de bens adquiridos como insumos de fabricação naquele mês. Globalmente, para todo o ano de 2020, essa relação é de aproximadamente R$ 2,5 bilhões de bens para revenda contra apenas R$ 40 milhões de aquisição de insumos de fabricação, não restando dúvidas do caráter absolutamente preponderante da atividade comercial e apenas meramente residual da atividade industrial. (...)

Inicialmente cabe dizer que, conforme a tela da EFD-C a seguir (janeiro de 2020), o contribuinte possui 334 estabelecimentos (“Linhas” do quadro abaixo – canto superior direito – “Colunas = 11” e “Linhas = 334”) localizados por todo o Brasil.

DOCUMENTO VALIDADO

Tratam-se de lojas comerciais de revenda de mercadorias localizadas preferencialmente em shopping centers de cidades de grande e médio porte.

diversas de rateios relacionados aos Condomínios: despesas de conservação e reparos diversos de elevadores e ar condicionado de lojas, reparos e conservação em imóveis e mobiliário: despesas de reparos e conservação em hardware; despesas com alarmes e monitoramentos: despesas com serviços de coleta de numerário das lojas com empresas de carro forte; despesas com serviços de limpeza. higiene/ação e dedetização; despesas de propaganda, marketing e promoção visual de vitrines de lojas: despesas com serviços de consultoria: despesas com taxas e impostos do poder público:

ACÓRDÃO 102-005.754 – 2ª TURMA/DRJ02 PROCESSO 11000.729486/2024-63 ACÓRDÃO 102-005.754 – 2ª TURMA/DRJ02 PROCESSO 11000.729486/2024-63 condomínio relacionadas a ar-condicionado, energia elétrica, fundo de reserva e outras despesas habituais de condomínio em shopping center e outros; despesas com conservação e reparos diversos em elevadores e ar condicionado de lojas, em hardware, em imóveis; Conservação e Reparo em alarmes e antenas, monitoramento; Despesas com coleta de numerário em lojas com empresas de carro forte; Despesas de rateios diversos, inclusive de energia e segurança, relativos às áreas comuns de condomínios dos shopping centers, tendo essas administradoras de condomínios como participante; despesas de dedetização, higiene e limpeza de lojas, não passíveis de aproveitamento por não existirem insumos em atividades comerciais; despesas diversas com propaganda e marketing em diferentes veículos como TV aberta, internet, cachê de atores e figurantes; despesas de promoção visual de vitrines de lojas; despesas, pagas aos condomínios, com fundo para promoção comercial dos shopping centers e fundo de reserva técnica dos shopping centers; taxas de administração dos condomínios dos shoppings; taxas pagas ao poder público, bombeiros; outros serviços diversos não caracterizados como insumos, nem mesmo da atividade fabril residual do contribuinte (confecção de roupas íntimas).

DOCUMENTO VALIDADO Para todos esses serviços, a partir da Descrição do Serviço aposta na nota fiscal e da característica do participante, é possível comprovar que não podem ser aproveitados para apuração de créditos de PIS e COFINS por: a) inadmissibilidade de serviços como insumos em atividade comercial; b) inadmissibilidade de serviços como insumos de outros serviços prestados pela empresa por ausência de receitas de serviços; c) inadmissibilidade desses serviços por ampliação do conceito de insumos do Parecer COSIT nº 05/2018 na atividade fabril residual de confecção de roupas íntimas efetuada pela empresa; d) ausência de previsão legal específica para o aproveitamento de tais serviços para apuração de créditos a partir dos demais incisos, além do inciso II (insumos), dos art. 3º das leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003; e) não alcance do direito a crédito como serviços de pequenos consertos e reparos em imóveis, mobília, ar condicionado e elevadores por não se tratarem de edificações e benfeitorias ou máquinas e equipamentos utilizados na produção de bens; f)

DOCUMENTO VALIDADO

inadmissibilidade do aluguel de hangar de aeronave por não se tratar de imóvel utilizado na atividade do objeto social da empresa.

3.1.1.2 – CRÉDITOS INDEVIDOS GLOSADOS: Bloco D, sob a Natureza de "Aquisição de Serviços Utilizados como Insumos" – aproveitamento indevido de despesas para efeitos de apuração de créditos de PIS e COFINS relacionadas a Telefonia e dados de internet:

No Bloco D, registros D500, encontram-se lançadas notas fiscais sobre as quais houve apuração de créditos e em que os participantes emissores das notas, prestadores do serviço, são os constantes do quadro a seguir: (...)

Verifica-se que a atividade econômica de todas essas empresas participantes emissoras das notas fiscais, sem exceção, é de prestação de serviços de telefonia 8 DOCUMENTO VALIDADO 10.637 de 2002 e nº 10.833 de 2003 para efeitos de direito a apuração de créditos de PIS e COFINS sobre fretes, diferentemente dos demais casos abordados e glosados, em que a única guarida possível seria o inciso II (insumos) dos artigos citados.

9 natureza de "Aquisição de Serviços Utilizados como Insumos", mas relacionadas a "FRETES", em virtude de haver previsão em inciso específico do art. 3º das Leis Tratou-se em item específico as despesas com serviços lançadas na EFD-C sob a 3.1.1.5 - CRÉDITOS INDEVIDOS GLOSADOS: Bloco A - sob a Natureza de "Aquisição de Serviços Utilizados como Insumos" – aproveitamento indevido de despesas para efeitos de apuração de créditos de PIS e COFINS relacionadas a "FRETES". (...)

Portanto, não há direito a apuração de créditos sobre imobilizado em atividades comerciais. (...)

3.1.1.4 - CRÉDITOS INDEVIDOS GLOSADOS: Bloco C - sob a Natureza de "Aquisição de Serviços Utilizados como Insumos" – aproveitamento indevido de despesas para efeitos de apuração de créditos de PIS e COFINS relacionadas a despesas diversas de rateios relacionados aos Condomínios; despesas de conservação e reparos diversos de elevadores e ar condicionado de lojas, reparos e conservação em imóveis e mobiliário; despesas de internet e telecomunicação; material e serviços para Visual Merchandising de vitrine. (...)

Verifica-se o aproveitamento indevido de despesas lançadas a partir de contas contábeis referentes a despesas de vendas com comissões e taxas de cartões, despesas de telefone, de direitos autorais, de IPTU, de Seguros, de consertos e reparos diversos, para apuração de créditos de PIS e COFINS fixa e/ou móvel e de dados de internet/multimídia, conforme extraído das telas de consulta ao cadastro CNPJ e respectivos CNAE, a seguir: (...)

3.1.1.3 – CRÉDITOS INDEVIDOS GLOSADOS: Bloco F, Registro F100, "Outras Operações com direito a Crédito" – aproveitamento indevido de despesas de vendas com comissões e taxas de cartões; despesas de telefonia e internet; despesas com direitos autorais; despesas com impostos (IPTU); e despesas com Seguros; para efeitos de apuração de créditos de PIS e COFINS:

DOCUMENTO VALIDADO

No Registro F100 do Bloco F das EFD-C, sob a "Natureza da Base de Cálculo" declarada como "Outras Operações com direito a Crédito", em seu detalhamento final, com a denominação atribuída na "Descrição do documento/operação" de "Outros Créditos", encontra-se a conta contábil que suporta os lançamentos respectivos.

ACÓRDÃO 102-005.754 – 2ª TURMA/DRJ02 PROCESSO 11000.729486/2024-63 ACÓRDÃO 102-005.754 – 2ª TURMA/DRJ02 PROCESSO 11000.729486/2024-63 (...)

Encontra-se disposto no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e 10.637/2002, a possibilidade de apuração de crédito em relação a despesas de frete na operação de venda quando o frete é suportado pelo vendedor.

De pronto, percebe-se que não é qualquer tipo de despesa com transporte que dá direito a apuração de crédito, mas, tão somente, o frete havido na operação de venda e suportado pelo vendedor. Portanto, não basta simplesmente tratar-se alguma espécie qualquer de fretamento e suportar a despesa. Para poder se creditar, é necessário estarem presentes os demais requisitos para tal (operação de venda) (...)

3.1.1.6 – CRÉDITOS INDEVIDOS GLOSADOS: Bloco F, Registro F120, "Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado" – aproveitamento indevido de despesas de diversas contas contábeis sem relação com aquisição de bens para o ativo imobilizado e/ou benfeitorias para efeitos de apuração de créditos de PIS e COFINS:

DOCUMENTO VALIDADO No Registro F120 do Bloco F consta apuração de créditos de PIS e COFINS sob a natureza de "Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito com base no valor de aquisição)" e a Descrição declarada para efeitos de utilização dos bens como de "Produção de Bens Destinados a Venda" ou "Outros" (...)

4 – INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO O Fiscalizado cometeu infração à legislação tributária ao apurar e descontar Créditos indevidos da Contribuição Devida sobre a Receita Bruta e, com isso, reduzir indevidamente a Contribuição a Recolher apurada na EFD Contribuições e declarada em DCTF - Infração (1): apurar e descontar créditos indevidos das contribuições devidas de PIS e COFINS sobre a Receita Bruta, reduzindo a Contribuição a Recolher a declarar em DCTF, conforme descrição dos fatos e fundamentação legal constantes do subitem (3.1.1.1) deste Relatório; - Infração (2): apurar e descontar créditos indevidos das contribuições devidas de PIS e COFINS sobre a Receita Bruta, reduzindo a Contribuição a Recolher a declarar em DCTF, conforme descrição dos fatos e fundamentação legal constantes do subitem (3.1.1.2) deste Relatório; - Infração (3): apurar e descontar créditos indevidos das contribuições devidas de PIS e COFINS sobre a Receita Bruta, reduzindo a Contribuição a Recolher a declarar em DCTF, conforme descrição dos fatos e fundamentação legal constantes do subitem (3.1.1.3) deste Relatório; 10

DOCUMENTO VALIDADO

ACÓRDÃO 102-005.754 – 2ª TURMA/DRJ02 PROCESSO 11000.729486/2024-63 - Infração (4): apurar e descontar créditos indevidos das contribuições devidas de PIS e COFINS sobre a Receita Bruta, reduzindo a Contribuição a Recolher a declarar em DCTF, conforme descrição dos fatos e fundamentação legal constantes do subitem (3.1.1.4) deste Relatório; - Infração (5): apurar e descontar créditos indevidos das contribuições devidas de PIS e COFINS sobre a Receita Bruta, reduzindo a Contribuição a Recolher a declarar em DCTF, conforme descrição dos fatos e fundamentação legal constantes do subitem (3.1.1.5) deste Relatório; - Infração (6): apurar e descontar créditos indevidos das contribuições devidas de PIS e COFINS sobre a Receita Bruta, reduzindo a Contribuição a Recolher a declarar em DCTF, conforme descrição dos fatos e fundamentação legal constantes do subitem (3.1.1.6) deste Relatório.

DOCUMENTO VALIDADO Conforme se constata das EFD-Contribuições juntadas ao processo, em todos os períodos mensais em questão, os créditos apurados em cada mês foram utilizados integralmente para descontar das Contribuições Devidas sobre a Receita Bruta no próprio mês da apuração. Não houve apuração de Saldos de Créditos. Assim, os montantes de créditos de PIS e COFINS glosados em cada mês devido às Infrações antes descritas têm seu reflexo direto no valor da Contribuição a Recolher apurada no mesmo mês. Ou seja, os valores de PIS e COFINS não cumulativo a lançar de ofício em cada período correspondem ao exato valor dos totais de créditos glosados, no mesmo período.

As tabelas a seguir demonstram os créditos glosados em cada mês e referentes a cada uma das Infrações apontadas neste Relatório. E os somatórios mensais correspondem aos valores lançados de ofício mediante Auto de Infração.

Para o PIS:

Para a COFINS:

11 ACÓRDÃO 102-005.754 – 2ª TURMA/DRJ02 PROCESSO 11000.729486/2024-63 (...)

DOCUMENTO VALIDADO Regularmente cientificado do lançamento em 28/03/2024, por meio do Termo de Ciência por Abertura de Mensagem – DTE, fl. 2118, o sujeito passivo ingressou com impugnação, em 26/04/2024, fls. 2124/2207, na qual alega inicialmente a tempestividade e em seguida, argumenta, preliminarmente, em síntese:

III. 1 - PRECARIEDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM RAZÃO DA DESCONSIDERAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE Sustenta que que o PIS e a COFINS, no regime não cumulativo, devem ser calculados segundo o disposto nas Leis n° 10.637/2002 e 10.833/2003, as quais preveem o “desconto de créditos sobre os valores apurados” a título dessas contribuições. Ou seja, esse princípio garante ao contribuinte o direito de deduzir da contribuição a ser pago o montante correspondente ao crédito do PIS e da COFINS registrado nas operações previstas

DOCUMENTO VALIDADO

em lei, realizando o chamado “confronto de débitos e créditos em determinado período”.

Diz ainda que resta evidente que o lançamento ora combatido se afastou totalmente dessas premissas, sem averiguar, corretamente, a concretização do núcleo do ato de lançamento, na medida em que deixou de apurar devidamente os montantes supostamente considerados devidos pela Impugnante ao deixar de recompor as bases de cálculo das contribuições, sem realizar o necessário desconto de créditos apurados pela Impugnante no regime da não cumulatividade, devidamente informados na EFD-C transmitidas à RFB. Fica claro que tais fatos denotam evidente erro de direito cometido na apuração da base de cálculo do crédito tributário, e compromete, de forma insanável, qualquer presunção de certeza e segurança que pudesse revestir o trabalho da D. Autoridade Fiscal. Assim, não há dúvidas quanto à necessidade de cancelamento integral da exigência em questão, considerando os graves vícios incorridos quando da recomposição da base de cálculo do PIS da COFINS e, consequentemente, na violação ao artigo 142, do CTN.

III.2 - A ILIQUIDEZ DO LANÇAMENTO - O AUTO DE INFRAÇÃO COBRA SUPOSTOS CRÉDITOS QUE SEQUER FORAM APROPRIADOS PELA IMPUGNANTE 12 ACÓRDÃO 102-005.754 – 2ª TURMA/DRJ02 PROCESSO 11000.729486/2024-63 Alega que em relação ao Registro F120 do Bloco F não foram apropriados créditos de PIS e COFINS em todas as contas contábeis, só houve aproveitamento de crédito nas contas de “PIS a Recuperar” e “COFINS a Recuperar”.

Aduz que o Auto de Infração é precário, que se valeu de mera suposição, sem verificar se, de fato, houve apropriação do suposto crédito. Ao assim agir, o Auto de Infração violou, novamente, o art. 142 do CTN, pois é dever do auditor fiscal “calcular o montante do tributo devido”.

Já no mérito, traz seus argumentos.

IV.1 – O DIREITO AO CRÉDITO DO PIS E DA COFINS Discorre sobre o princípio da não-cumulatividade do PIS e da COFINS e o direito ao crédito com base nessa sistemática de apuração e infere que:

DOCUMENTO VALIDADO 57. Contudo, a despeito da legitimidade dos créditos de PIS e de COFINS apropriados pela Impugnante, a D. Autoridade Fiscal acabou realizando a glosa dos créditos de PIS e de COFINS por ela apropriados em relação a essas despesas específicas, a partir de uma interpretação equivocada da legislação, na jurisprudência do E. STJ e do próprio CARF sobre o tema.

IV.1.1 - O DIREITO AO CRÉDITO DE PIS E DE COFINS SOBRE AS DESPESAS INCORRIDAS COM A AQUISIÇÃO DE BENS E DE SERVIÇOS ENQUADRADOS COMO INSUMOS Aponta que no entendimento da D. Autoridade Fiscal, para que seja enquadrada a despesa como insumo, ela deve ser necessária ao processo produtivo/fabril e, consequentemente, à obtenção do produto acabado ou serviço prestado, permanecendo na legislação vigente a necessidade de

DOCUMENTO VALIDADO

vinculação dos dispêndios ao processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços a terceiros. Contudo, tal entendimento não deve prevalecer, já que o entendimento que motivou a lavratura dos autos de infração ora impugnados – de que "insumo é definido como sendo o bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente na produção de bens ou na prestação de serviços" – implica na retomada indireta do conceito de insumo previsto nas INs RFB nºs 247/2 e 404/04, já declaradas ilegais pelo E. STJ..

IV.1.1.A – Panorama geral acerca do conceito de insumo estabelecido nos arts.

3º(s), incisos I e I, da Lei nº 10.637/2002, e da Lei nº 10.833/2003, e a possibilidade de apropriação de créditos a esse título por parte da Impugnante frente ao recente posicionamento jurisprudencial e da RFB sobre a matéria O conceito de insumo: essencialidade e relevância das despesas para a manutenção da fonte de geração de receitas tributadas Traz uma análise da evolução jurisprudencial do tema, em especial o entendimento fixado pelo E. STJ no REsp nº 1.221.170/PR, e aquele que vem sendo adotado pelo E. CARF.

Cita que a Primeira Seção do E. STJ reconheceu a ilegalidade das INs nºs 247/2002 e nº 404/2004 e, consequentemente, conceituou como insumo todo elemento essencial ou 13 ACÓRDÃO 102-005.754 – 2ª TURMA/DRJ02 PROCESSO 11000.729486/2024-63 relevante empregado na atividade da pessoa jurídica para fins de dedução da base de cálculo do PIS e da COFINS e ademais afirma:

74. Assim, foi consignado pelo E. STJ que, independentemente de a utilização do insumo se dar indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços, será assim considerado como insumo o custo ou a despesa que seja classificada como essencial e relevante para a consecução da atividade empresarial. É o que se verifica das passagens do voto do Ministro Relator Napoleão Nunes Maia Filho, o conceito de insumo, para fins de creditamento de PIS e COFINS, deve abarcar todas as despesas realizadas com a aquisição de bens e serviços necessários para o exercício da atividade empresarial, direta ou indiretamente. E atividade empresarial, sem dúvida alguma, não se restringe à atividade industrial ou à prestação de serviço, sendo evidente que a atividade comercial também é uma atividade empresarial que deve fazer jus à tomada de créditos na aquisição de insumos.

A impossibilidade de vedação de apropriação de créditos de PIS e COFINS para contribuintes que desenvolvem atividade comercial DOCUMENTO VALIDADO Entende que o legislador permitiu o cálculo de créditos sobre despesas com bens e serviços que devem ser utilizados como insumos na atividade de (i) prestação de serviços; na atividade de (ii)

produção; (iii) na atividade de fabricação de bens e produtos destinados à venda.

Indica que o precedente vinculante do E. STJ fala em "desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte". A tomada de crédito na aquisição de bens e serviços essenciais ou relevantes não se restringiu ao

DOCUMENTO VALIDADO

desenvolvimento de atividade industrial ou de prestação de serviço, como tenta fazer crer o Auto de Infração. Acrescenta que o referido julgamento foi realizado pela sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do artigo 1036 do Código de Processo Civil - CPC10, sedimentando a tese de que o insumo está atrelado à essencialidade ou relevância à atividade econômica, não mais se restringindo ao consumo no processo industrial ou de prestação de serviço.

IV.2 – A ILEGITIMIDADE DA GLOSA DE CRÉDITOS DECORRENTES DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS DA ATIVIDADE DA IMPUGNANTE IV.2.1 – O DIREITO AO CRÉDITO DE PIS E COFINS NA CONTRATAÇÃO DE FRETE Diz que os artigos 3º, IV, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, preveem a possibilidade de crédito na "armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda".

Indica que toda contratação de frete de mercadorias entre os estabelecimentos da Impugnante está atrelada à operação de venda. A Impugnante movimenta mercadoria com o único objeto:

venda. A operação de venda se inicia muito antes da entrega do bem ao adquirente. Lembre-se que a Impugnante possui mais de 412 lojas pelo Brasil, as mercadorias adquiridas para revenda não são recebidas diretamente pelos pontos de venda a consumidor final. Por questões logísticas, a Impugnante concentra o recebimento e armazenagem de mercadorias em centros de distribuição ou em determinados estabelecimentos. As lojas são paulatinamente abastecidas, a depender da demanda de cada item. Toda essa movimentação entre os estabelecimentos da Impugnante demanda a contratação de transporte. Sem o transporte entre os estabelecimentos da Impugnante, a mercadoria não chega ao consumidor, por isso, 14 todo o transporte deve ser entendido como "frete na operação de venda" ACÓRDÃO 102-005.754 – 2ª TURMA/DRJ02 PROCESSO 11000.729486/2024-63 IV.2.2 – O DIREITO À APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS E DE COFINS SOBRE O ALUGUEL DE IMÓVEL E SEUS ACESSÓRIOS Reclama que no Auto de Infração somente o valor do aluguel de imóvel pode ser objeto de crédito, como se os consectários (despesas condominiais, IPTU, etc) fossem despesas distintas, que inviabilizariam o crédito.

Alega que essas despesas são indissociáveis do contrato de locação de imóveis firmados pela Impugnante, e que integram o valor do aluguel do imóvel a ser pago em favor do locador, não podendo ser interpretadas como autônomas. Mais ainda, o contrato de locação engloba esse pagamento e não subsiste sem que essas obrigações sejam adimplidas por parte do locatário – no caso, a Impugnante.

Entende que as despesas condominiais e IPTU integram o contrato de locação de imóvel, e representam despesas acessórias e indissociáveis do contrato, resta inequívoco o direito creditório da Impugnante ao proceder à apropriação de créditos de PIS e COFINS com base no disposto nos arts. 3º(s), inciso IV, da Lei nº 10.637/2002, e da Lei nº 10.833/2003. Ou seja, essas despesas são justamente parcelas que compõem referido valor e, como tal, comportam o mesmo

DOCUMENTO VALIDADO

tratamento tributário dispensado ao aluguel, quanto à apropriação de crédito de PIS e COFINS.

DOCUMENTO VALIDADO Aponta que a Fiscalização ainda negou à Impugnante o direito à tomada de créditos de PIS e COFINS sobre os valores pagos a título de aluguel stricto sensu, em afronta ao inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003. 159. O hangar alugado pela Impugnante é utilizado, sem dúvidas, em sua atividade. É necessário para abrigar a aeronave de propriedade da Companhia, que é utilizada no transporte de pessoal. A Impugnante possui sede em São Paulo – SP, mas suas mais de 412 lojas estão localizadas em todos os cantos do país. Para locomoção de pessoal, nem sempre é possível utilizar a aviação comercial, haja vista que diversas cidades médias do país sequer possuem voos regulares. É absolutamente necessário, portanto, que a Impugnante possua aeronave própria, que só pode ficar abrigada em um hangar.

IV.2.3 – O DIREITO À APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS DECORRENTES DAS DESPESAS COM SERVIÇOS DE INFORMÁTICA E SOFTWARE Ressalta que os gastos com serviços elencados neste item do TVF possuem estrita relação com a atividade comercial desenvolvida pela Impugnante, sendo imperiosa a possibilidade de apropriação de crédito sobre tais despesas.

Acrescenta que as despesas de informática e assessoria incorridas pela Impugnante são, em essência, para contratação de softwares (doc. 19 e doc. 20), que são essenciais para o funcionamento do e commerce, dos controles de estoque, do cumprimento de obrigações legais e formais, da gestão financeira, dentre outras atividades sem as quais a Impugnante certamente não seria capaz de funcionar. E ainda quanto aos serviços de informática/consultoria há de ser reconhecida a natureza de insumo, ante a sua essencialidade.

IV.2.4 – A LEGITIMIDADE DA TOMADA DE CRÉDITOS DECORRENTES DAS DESPESAS COM SERVIÇOS DE COLETA DE NUMERÁRIO POR CARRO FORTE, DE MONITORAMENTO, DE VIGILÂNCIA E DE SEGURO Aduz que é absolutamente necessária a contratação de coleta de numerário em carro forte.

Tanto a legislação consumerista quanto a legislação penal impedem que o vendedor recuse o recebimento em papel-moeda. Sendo obrigada a receber em espécie, a Impugnante tem que contratar o serviço de 15 ACÓRDÃO 102-005.754 – 2ª TURMA/DRJ02 PROCESSO 11000.729486/2024-63 coleta por carro forte, haja vista o evidente risco de furto/roubo no percurso entre a loja e o banco. Há de se considerar o volume dos produtos armazenados nos estabelecimentos da Impugnante representa uma quantia extraordinária, os quais, em caso da ocorrência de danos, perda, furto ou extravio produzirão, inequivocamente, sérios danos ao seu patrimônio e prejuízo ao pleno exercício de sua atividade empresarial. De igual forma, os valores recebidos em espécie são relevantíssimos, não podendo a Impugnante correr o risco de transportar dinheiro em veículos convencionais. Esses serviços de segurança estão sempre relacionados à proteção de um bem que, por sua vez, é o “produto” do contratante ou, inclusive, o próprio

DOCUMENTO VALIDADO

valor recebido. Ora, caso as mercadorias e o dinheiro da Impugnante sejam subtraídos, é evidente que a sua atividade empresarial (comércio varejista) será obstada. Não haverá o produto para vender ou dinheiro para comprá-lo. Assim, não há dúvidas de que a contratação de serviços de segurança é imprescindível para o desenvolvimento das atividades econômicas da Impugnante.

IV.2.5 – O DIREITO AO CRÉDITO NA CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO Afirma que os serviços de comunicação são verdadeiros insumos, pois essenciais às atividades da Impugnante. Diz que os sistemas de transmissão de dados permitem que as lojas tenham acesso, em tempo real, aos estoques da Impugnante e às informações financeiras de caixa. Também permitem a troca de informações para aprovação de linhas de crédito aos consumidores para a realização de vendas e para materialização das compras com cartões de crédito e débito.

DOCUMENTO VALIDADO Salienta que nenhuma empresa de varejo conseguiria exercer as suas atividades sem o uso de equipamentos de informática e de tecnologia de transmissão de dados. O caixa de uma loja da Impugnante não consegue efetuar a venda sem o sistema informatizado que permite o registro das informações, inclusive para fins fiscais. Se não há equipamento em funcionamento, não há venda; se não há venda, não há faturamento/ingresso de receita bruta; se não há faturamento/ingresso de receita bruta, não há incidência de PIS e COFINS.

IV.2.6 – O CRÉDITO DECORRENTE DAS DESPESAS COM COMISSÃO DE CARTÕES (TAXAS PAGAS ÀS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO)

Alega que tendo em mente conceito de insumos para fins de creditamento das contribuições do PIS e da COFINS, é evidente que as taxas pagas pela Impugnante às administradoras de cartões de crédito e de débito são verdadeiros insumos à sua atividade, necessários à manutenção da fonte de geração de receitas tributadas por essas contribuições, ainda que sua utilização se dê indiretamente nas atividades fim do contribuinte.

Reporta-se ainda a posicionamento do STF que reforça tudo o que vem sendo demonstrado pela Impugnante: as despesas com as taxas devidas às administradoras de cartão de crédito são necessárias e relevantes, sendo evidente o direito à apropriação dos créditos já que se enquadram no conceito de insumos.

IV.2.7 – AS DESPESAS COM PUBLICIDADE Menciona que é inegável a importância da propaganda atualmente. Ora, a propaganda exerce as mais diversas funções, desde a divulgação de produtos e serviços, fomento à concorrência entre as marcas, contribuição para o desenvolvimento econômico, até a função de convencer, cativar e divertir o consumidor e o público em geral. A verdade é que a ação promocional tem participação expressiva nas vendas realizadas pela Impugnante, e mais, os investimentos em marketing são mais do que importantes, e sim, são essenciais às atividades da empresa, pois sem eles, a Impugnante fatalmente operaria em prejuízo, 16 ACÓRDÃO 102-005.754 – 2ª

DOCUMENTO VALIDADO

TURMA/DRJ02 PROCESSO 11000.729486/2024-63 o que acarretaria, inevitavelmente, no encerramento de suas atividades e na inexistência de aferimento de receitas. Ou seja, tanto as despesas com publicidade possuem conexão direta com as receitas da atividade da Impugnante, que essas aumentam exponencialmente a depender do bom uso das despesas com serviços de publicidade.

Argui que tendo em mente o princípio da não cumulatividade, norteador da sistemática da contribuição ao PIS e da COFINS, assim como o conceito de insumos para fins de creditamento dessas contribuições, é evidente que os valores pagos às pessoas jurídicas prestadoras de serviços de publicidade e propaganda são verdadeiros insumos à atividade Impugnante, uma vez que consistem em "serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda", nos termos do art. 3º, inciso II das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

IV.2.8 – AS DESPESAS COM SERVIÇOS DE LIMPEZA, HIGIENIZAÇÃO E DEDETIZAÇÃO Expõe que as despesas com manutenção e reparo das lojas físicas, especialmente durante o cenário da pandemia de COVID19, foram absolutamente necessárias, essenciais e imprescindíveis à atividade da Impugnante, devendo ser dado provimento a esta Impugnação para cancelar a autuação também neste ponto.

IV.2.9 – AS DESPESAS COM MANUTENÇÃO DE BENS MÓVEIS E IMÓVEIS DOCUMENTO VALIDADO Justifica que a manutenção de bem móveis, ainda que em pequenos reparos e consertos, deve ser entendida como benfeitoria e, como tal, há expressa previsão de apropriação de créditos de PIS e COFINS. O inciso VII dos artigos 3º das Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, possibilitam a tomada de créditos em razão de despesas com "edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa".

Diz ainda que quanto à manutenção de elevadores, trata se de imposição legal e que a há norma regulatória para manutenção dos aparelhos de ar-condicionado.

IV.2.10 – O DIREITO AO CRÉDITO NA AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADO AO ATIVO IMOBILIZADO Contesta que assim como insumo deve ser entendido como algo relevante ou essencial à atividade econômica, não se restringindo à atividade industrial ou de prestação de serviços, os bens destinados ao ativo imobilizado do contribuinte que exerce atividade mercantil também devem dar direito ao crédito de PIS e COFINS.

V - SUBSIDIARIAMENTE: A ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA Diz que não há previsão legal para a cobrança de juros de mora sobre a multa lançada de ofício nos casos que não foram abrangidos pelo artigo 43 da Lei n. 9.430/96, como já decidido pela C.

Câmara Superior de Recursos Fiscais nos autos do Processo Administrativo 10680.002472/2007-2336.

E por fim, requer:

DOCUMENTO VALIDADO

i) seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, em razão da precariedade do trabalho fiscal, tanto em razão da ausência de reconstituição da escrita da Impugnante quanto em razão da incerteza e iliquidez do lançamento; ou, 17 ACÓRDÃO 102-005.754 – 2ª TURMA/DRJ02 PROCESSO 11000.729486/2024-63 ii) seja julgado improcedente o Auto de Infração, cancelando-se integralmente o crédito tributário, haja vista que a Impugnante tem direito ao aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS.

370. Caso se entenda pela manutenção da glosa dos créditos, requer-se o afastamento dos juros sobre a multa.

371. A Impugnante declara a autenticidade dos documentos acostados (art. 425, VI, do CPC/2015), protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que se façam necessários e pela produção de todas as provas em direito admitidas.

É o relatório.

A Impugnação foi julgada improcedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020 INSUMO. INEXISTÊNCIA. ATIVIDADE COMERCIAL.

O conceito de insumo, definido pelo STJ no julgamento do RE 1.221.170/PR está vinculado à atividade de prestação de serviço e à fabricação ou produção de bens. Inexiste insumo na atividade comercial.

CRÉDITO. DESPESAS COM PUBLICIDADE E PROPAGANDA.

Inexiste direito a desconto de créditos do PIS/Pasep e da Cofins, na modalidade insumo, em relação à atividade comercial.

CRÉDITO. DESPESAS ADMINISTRATIVAS. DESPESAS COM CONSULTORIA.

DESPESAS COM TAXAS DE CARTÕES DE CRÉDITO. DESPESAS COM TELEFONIA E INTERNET.

Nos termos do Parecer RFB/COSIT n°5, de 2018, as despesas em referência, não geram créditos da não cumulatividade do Pis e da Cofins.

CRÉDITO. ATIVIDADE COMERCIAL.

Os gastos com manutenção de equipamentos, serviços de coleta de numerário, material de limpeza, seguros, alarmes e materiais de consumo não geram créditos nas atividades comerciais.

CRÉDITO. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. ATIVIDADE COMERCIAL.

IMPOSSIBILIDADE Os fretes com o transporte entre os estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não gera direito a crédito, nos termos do inciso V do §2º do art. 172 da Instrução Normativa nº 1911, de 2019.

DOCUMENTO VALIDADO

CRÉDITO. DESPESAS DE CONDOMÍNIO E IPTU. IMPOSSIBILIDADE Taxas de condomínio e IPTU não se confundem com aluguéis, inexistindo a possibilidade de interpretação extensiva que permita alterar a natureza jurídica desses itens para conceder desconto de crédito fundado nesses valores.

CRÉDITOS. EMPRESA COMERCIAL. ATIVO IMOBILIZADO. IMPOSSIBILIDADE.

A previsão legal contida no inciso VI do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, autorizam a tomada de créditos exclusivamente nos casos de aquisição ou fabricação de bens do imobilizado para locação a terceiros, ou para a utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Logo, não há previsão para a tomada de créditos sobre bens do imobilizado nas atividades de revenda de bens.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020 INSUMO. INEXISTÊNCIA. ATIVIDADE COMERCIAL.

DOCUMENTO VALIDADO O conceito de insumo, definido pelo STJ no julgamento do RE 1.221.170/PR está vinculado à atividade de prestação de serviço e à fabricação ou produção de bens. Inexiste insumo na atividade comercial.

CRÉDITO. DESPESAS COM PUBLICIDADE E PROPAGANDA.

Inexiste direito a desconto de créditos do PIS/Pasep e da Cofins, na modalidade insumo, em relação à atividade comercial.

CRÉDITO. DESPESAS ADMINISTRATIVAS. DESPESAS COM CONSULTORIA.

DESPESAS COM TAXAS DE CARTÕES DE CRÉDITO. DESPESAS COM TELEFONIA E INTERNET.

Nos termos do Parecer RFB/COSIT n°5, de 2018, as despesas em referência, não geram créditos da não cumulatividade do Pis e da Cofins.

CRÉDITO. ATIVIDADE COMERCIAL.

Os gastos com manutenção de equipamentos, serviços de coleta de numerário, material de limpeza, seguros, alarmes e materiais de consumo não geram créditos nas atividades comerciais.

CRÉDITO. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. ATIVIDADE COMERCIAL.

IMPOSSIBILIDADE Os fretes com o transporte entre os estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não gera direito a crédito, nos termos do inciso V do §2º do art. 172 da Instrução Normativa nº 1911, de 2019.

CRÉDITO. DESPESAS DE CONDOMÍNIO E IPTU. IMPOSSIBILIDADE Taxas de condomínio e IPTU não se confundem com aluguéis, inexistindo a possibilidade de interpretação extensiva que permita alterar a natureza jurídica desses itens para conceder desconto de crédito fundado nesses valores.

CRÉDITOS. EMPRESA COMERCIAL. ATIVO IMOBILIZADO. IMPOSSIBILIDADE.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> A previsão legal contida no inciso VI do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, autorizam a tomada de créditos exclusivamente nos casos de aquisição ou fabricação de bens do imobilizado para locação a terceiros, ou para a utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Logo, não há previsão para a tomada de créditos sobre bens do imobilizado nas atividades de revenda de bens.
>
> Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020 INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.
>
> DOCUMENTO VALIDADO A apreciação de questionamentos relacionados a inconstitucionalidade e ilegalidade de disposições que integram a legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.
>
> DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.
>
> Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.
>
> JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.
>
> A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.
>
> JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO.
>
> Nos termos do que dispõe o Processo Administrativo Fiscal, a juntada de documentos deverá ser feita por ocasião da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior, salvo nos casos expressamente previstos no PAF Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido.

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

> a nulidade do lançamento em razão da precariedade do trabalho fiscal; a nulidade do lançamento em razão de sua iliquidez, pois glosa supostos créditos que sequer foram apropriados; a ilegitimidade da glosa de créditos decorrentes da aquisição de insumos da atividade da Recorrente; o direito ao crédito na contratação de frete; o direito à apropriação de créditos sobre o aluguel de imóvel e seus acessórios; o direito à apropriação de créditos decorrentes das despesas com serviços de informática e software; a legitimidade da tomada de créditos decorrentes das despesas com serviços de coleta de numerário por carro forte, de monitoramento, de vigilância e de seguro; o crédito decorrente das despesas com comissão de cartões (taxas pagas às administradoras de cartão); o crédito decorrente das despesas com publicidade; o crédito decorrente das despesas com serviços de limpeza, higienização e dedetização; o crédito decorrente das despesas com manutenção de bens móveis e imóveis; o direito ao crédito na

> aquisição de bens destinado ao ativo imobilizado; subsidiariamente: a ilegalidade da incidência de juros sobre a multa.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM RAZÃO DA DESCONSIDERAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE

A DRJ entendeu que "uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, rejeito a preliminar levantada pelo Impugnante".

> Compulsando os autos, não se vislumbra o descumprimento de nenhum dos requisitos fixados no citado art. 59. Isso porque não houve atuação de pessoa incompetente e tampouco qualquer preterição no direito de defesa do Contribuinte no presente processo administrativo.
>
> Nesse passo, importante ressaltar que a própria impugnação demonstra que o Contribuinte tinha pleno conhecimento de qual era objeto da autuação, especialmente os fundamentos legais que lastrearam os trabalhos da Fiscalização. Implica dizer que compreendeu perfeitamente a autuação, tendo se defendido, com a impugnação, de todos os atos imputados pela Fiscalização.
>
> DOCUMENTO VALIDADO Diante disso, resta evidente que não há qualquer vício no Auto de Infração que pudesse provocar qualquer nulidade. Com efeito, todos os atos praticados pela Administração Pública foram realizados por agentes competentes e, além disso, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa do Contribuinte.
>
> Na realidade, além de não representarem vícios do lançamento, as argumentações desenvolvidas pela defesa claramente representam a discordância do Impugnante com a interpretação jurídica dos fatos e do trabalho desenvolvido pela autoridade fiscal, e que não dão causa à nulidade do lançamento e serão analisadas como matérias de mérito nessa decisão.

DOCUMENTO VALIDADO

> Assim, uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, rejeito a preliminar levantada pelo Impugnante.

No entanto, a recorrente reitera que: "caso o Agente Fiscal tivesse feito a recomposição da escrita de PIS e COFINS, poderia ter verificado a existência de saldo credor, que deveria ser abatido do montante em cobro. O lançamento, contudo, apenas cobra o exato valor que foi glosado, desprezando a necessidade de recomposição da escrita, para utilização de saldo anteriormente formado. O TVF confirma (fls. 2112) que "os montantes de créditos de PIS e COFINS glosados em cada mês devido às Infrações antes descritas têm seu reflexo direto no valor da Contribuição a Recolher apurada no mesmo mês. Ou seja, os valores de PIS e COFINS não cumulativo a lançar de ofício em cada período correspondem ao exato valor dos totais de créditos glosados, no mesmo período".

> A D. Autoridade Fiscal ignorou que o PIS e a COFINS, no regime não cumulativo, devem ser calculados segundo o disposto nas Leis n°s 10.637/2002 e 10.833/2003, as quais preveem o "desconto de créditos sobre os valores apurados" a título dessas contribuições. Ou seja, esse princípio garante ao contribuinte o direito de deduzir da contribuição a ser pago o montante correspondente ao crédito do PIS e da COFINS registrado nas operações previstas em lei, realizando o chamado "confronto de débitos e créditos em determinado período".
>
> Em outras palavras, a D. Autoridade Fiscal cometeu evidente erro de direito, ao realizar o presente lançamento desconsiderando o princípio da não cumulatividade das contribuições, de modo que não se ateve a verificar em que momento a Recorrente, em razão das glosas efetuadas, teria eventualmente deixado de recolher algum montante relativo às contribuições devidas no período, optando por simplesmente proceder ao lançamento do crédito tributário no próprio mês em que apurados – ainda que referidos valores não tenham ensejado qualquer ausência de redução de recolhimento pela Recorrente no mês correspondente.

Nesse sentido, a validade dos atos praticados no âmbito do processo administrativo fiscal federal deve ser averiguada consoante o disposto nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. Isso porque são estes os dispositivos que disciplinam as nulidades que podem prejudicar a validade e a eficácia dos atos praticados no decorrer do processo administrativo fiscal federal.

> Art. 59. São nulos:
>
> I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa § 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

DOCUMENTO VALIDADO

> § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.
>
> § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993).

No presente caso, não se verifica o descumprimento de qualquer dos dispositivos supracitados. Ademais, as alegações da recorrente confundem-se com o próprio mérito da controvérsia. Dessa forma, rejeita-se a preliminar de nulidade do auto de infração.

A ILIQUIDEZ DO LANÇAMENTO – O AUTO DE INFRAÇÃO COBRA SUPOSTOS CRÉDITOS QUE SEQUER FORAM APROPRIADOS PELA RECORRENTE

A Fiscalização ENTENDEU que "para cada uma das contas contábeis que, ou não condizem com a condição de imobilizado, ou mesmo na condição de imobilizado, não há o direito a apuração de créditos de PIS e COFINS em virtude de sua aplicação em atividades comerciais e administrativas, implicando em apuração de créditos indevidos no Registro F120 do Bloco F das EFD-C". As contas contábeis seriam, por exemplo: "Ajuste Valor de Estoque Revenda"; "AP INSS Retido na fonte PJ"; "AP IRRF Terceiro PJ"; "AP ISS Terceiros"; "Fornecedor Contas a Pagar"; "Fornecedor Serviços Públicos".

Nesse sentido, a DRJ reiterou o lançamento, sob a alegação de que "constam diversas contas contábeis, no Bloco F, não relacionadas com ativo imobilizado, na qual foram apurados créditos do PIS e da COFINS".

No entanto, a recorrente defende que o fato de tais contas contábeis estarem no Registro F120 do Bloco F não significa que a mesma tenha apropriado créditos de PIS e COFINS.

> A Recorrente, todavia, jamais apropriou créditos de PIS e COFINS sobre os valores de tais contas!
>
> As demais contas contábeis não serviram de base para apropriação de créditos de PIS e COFINS.
>
> Caso a Fiscalização tivesse analisado, de forma pormenorizada, as contas contábeis e documentos fiscais, teria visto que nem tudo que consta no Registro F120 do Bloco F da EFD foi objeto de crédito.
>
> Em síntese, o Auto de Infração glosou créditos que nunca foram utilizados!
>
> Isso comprova a precariedade do lançamento, que se valeu de mera suposição, sem verificar se, de fato, houve apropriação do suposto crédito. Ao assim agir, o Auto de Infração violou, novamente, o art. 142 do CTN, pois é dever do auditor fiscal "calcular o montante do tributo devido".
>
> Repise-se: as únicas contas utilizadas para fins de crédito foram as de PIS e COFINS a recuperar.

DOCUMENTO VALIDADO

> A precariedade e incerteza do lançamento maculam o crédito por completo. Trata-se de uma pequena parcela de incorreção que a Recorrente conseguiu verificar, que pode ter ocorrido em todos os itens da autuação.

Não obstante o esforço argumentativo da recorrente, verifica-se que as questões suscitadas se confundem com o próprio mérito da controvérsia. Isso porque no Registro F100 do Bloco F da EFD-Contribuições foram informadas despesas de vendas com comissões e taxas de cartões, despesas de telefonia e internet, despesas com direitos autorais, despesas com impostos (IPTU) e despesas com seguros. Diante dessas considerações, rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento.

MÉRITO

O DIREITO AO CRÉDITO DE PIS E COFINS NA CONTRATAÇÃO DE FRETE

A DRJ manteve a glosa créditos decorrentes da contratação de frete de mercadorias entre os estabelecimentos da Recorrente, pois, segundo a fiscalização, não seria insumo e tampouco operação de venda.

> "Os fretes com o transporte entre os estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não gera direito a crédito, nos termos do inciso V do §2º do art. 172 da Instrução Normativa nº 1911, de 2019. (...)
>
> Em síntese, a contribuinte defendeu que é legítima a tomada de créditos de PIS e COFINS na contratação de transporte de mercadorias entre os estabelecimentos da Impugnante, pois esse frete está inserido no contexto de operação de venda. Isso fica evidente na operação específica da Impugnante.
>
> Pois bem, os fretes entre estabelecimentos da contribuinte, embora se defenda o contrário, não são fretes na operação de venda, mas transporte de mercadorias entre centros de distribuição próprios ou de estabelecimentos".

No entanto, a recorrente reitera que "não se pode conceber que uma empresa incorra em despesa aleatória, sem finalidade de geração de receitas (que advém da venda de mercadorias). Toda contratação de frete de mercadorias entre os estabelecimentos da Recorrente está atrelada à operação de venda. A Recorrente movimenta mercadoria com o único objeto: venda".

> A operação de venda se inicia muito antes da entrega do bem ao adquirente. Lembre-se que a Recorrente possui mais de 412 lojas pelo Brasil, as mercadorias adquiridas para revenda não são recebidas diretamente pelos pontos de venda a consumidor final. Por questões logísticas, a Recorrente concentra o recebimento e armazenagem de mercadorias em centros de distribuição ou em determinados estabelecimentos. As lojas são paulatinamente abastecidas, a depender da demanda de cada item. Toda essa movimentação entre os estabelecimentos da Recorrente demanda a contratação de transporte. Sem o transporte entre os estabelecimentos da Recorrente, a mercadoria não chega ao consumidor, por isso, todo o transporte deve ser entendido como "frete na operação de venda".

DOCUMENTO VALIDADO

Por outro lado, no tocante ao tema em apreço, aplica-se o entendimento consolidado na Súmula CARF nº 217, editada em 2024, segundo a qual os dispêndios com frete relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não ensejam a geração de créditos no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à Cofins.

> Súmula Carf nº 217: "Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas. Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015".

Portanto, deve ser mantida a glosa dos créditos de PIS e Cofins decorrentes das despesas com frete incorridas no transporte de mercadorias entre estabelecimentos da própria Recorrente, em consonância com o entendimento consolidado no âmbito do CARF.

O DIREITO À APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS E DE COFINS SOBRE O ALUGUEL DE IMÓVEL E SEUS ACESSÓRIOS

A DRJ entendeu que somente o valor do aluguel de imóvel pode ser objeto de crédito. Isso porque as despesas com Taxa de Condomínio e outras despesas diversas de rateios relacionados aos Condomínios não podem ser consideradas como integrantes do aluguel independentemente de quaisquer circunstâncias, uma vez que são pagos por causas e a pessoas diferentes. São custos decorrentes da utilização do imóvel e não integrantes do preço do aluguel a ser pago ao locador.

> O legislador estabeleceu um rol específico, detalhado e taxativo de hipóteses de creditamento no âmbito do regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS.
>
> As despesas com Taxa de Condomínio e outras despesas diversas de rateios relacionados aos Condomínios não podem ser consideradas como integrantes do aluguel independentemente de quaisquer circunstâncias, uma vez que são pagos por causas e a pessoas diferentes. São custos decorrentes da utilização do imóvel e não integrantes do preço do aluguel a ser pago ao locador.
>
> Portanto, por falta de previsão legal, uma vez que a legislação permite apenas a despesa de aluguel, no sentido stricto, não é possível a utilização dos gastos com condomínio na apuração dos créditos das contribuições PIS/Pasep e COFINS.

No entanto, a recorrente defende que as despesas condominiais e IPTU integram o contrato de locação de imóvel, e representam despesas acessórias e indissociáveis do contrato, resta inequívoco o direito creditório da Recorrente ao proceder à apropriação de créditos de PIS e COFINS com base no disposto nos arts. 3º(s), inciso IV, da Lei nº 10.637/2002, e da Lei nº 10.833/2003. Ou seja, essas despesas são justamente parcelas que compõem referido valor e, como tal, comportam o mesmo tratamento tributário dispensado ao aluguel, quanto à apropriação de crédito de PIS e COFINS.

DOCUMENTO VALIDADO

A obrigatoriedade no adimplemento dessas despesas (i.e. IPTU, seguro e condomínio) pela Recorrente é claramente atestada da leitura dos contratos de locação de imóveis juntados (doc. 04 a doc. 07 da Impugnação).

Contrato firmado com o Parque Shopping Barueri (doc. 04 da Impugnação):

CLÁUSULA DÉCIMA SEGUNDA:

A **LOCATÁRIA** pagará além do aluguel mensal reajustável, os Encargos Comuns, mediante rateio baseado no CRD (Coeficiente de Rateio de Despesas), estes compostos de todas as despesas de custeio, ordinárias e extraordinárias, taxa de administração, e encargos que direta ou indiretamente incidam ou venham a incidir sobre o **PARQUE SHOPPING BARUERI** nas coisas e serviços comuns independente de outras despesas específicas do LUC, que será exigível a partir da data prevista no ***"Item 20"*** do ***"Quadro Sintético"*** e que deverá ser pago até a data limite especificada no ***"Item 21"*** também do ***"Quadro Sintético"***.

PARÁGRAFO PRIMEIRO:

Arcará ainda a **LOCATÁRIA** com o pagamento integral das despesas exclusivas do LUC, tais como consumo de água, gás, ar condicionado, energia elétrica e outras, de acordo com as medições realizadas pelas **LOCADORAS** ou pelas concessionárias daqueles serviços, independente da fonte fornecedora. Com relação às despesas de consumo e manutenção de ar condicionado, os valores serão rateados entre os locatários e/ou usuários de espaços locados de acordo com a potência dos "fan coils" instalados em cada um dos LUC's, conforme o determinado no projeto aprovado, em relação ao somatório da potência de todos os "fan coils" de todos os LUC's e/ou espaços em funcionamento, excetuando-se os espaços comerciais, que por contrato, tenham sistemas ou medições independentes de ar condicionado. Os "fan coils" destinados ao ar condicionado das galerias e áreas comuns excluem-se desse rateio, sendo seu consumo e manutenção rateados de acordo com o CRD. As partes ajustam que havendo custos referentes à instalação de gás, estas serão arcadas pela **LOCATÁRIA**, sendo que ao final do contrato tais instalações serão incorporadas sem que haja qualquer direito de indenização e/ou retenção.

PARÁGRAFO SEGUNDO:

Suportará também a **LOCATÁRIA** os custos de tributos, contribuições e taxas que diretamente incidam ou venham a incidir sobre o **LUC** ou espaço locado ou sobre a locação, tais como: IPTU e outros. Suportará ainda, o pagamento do prêmio dos seguros, que serão rateados proporcionalmente na ABL (Área Bruta Locada) de cada espaço locado.

Contrato firmado com o Grand Plaza Shopping (doc. 05 da Impugnação):

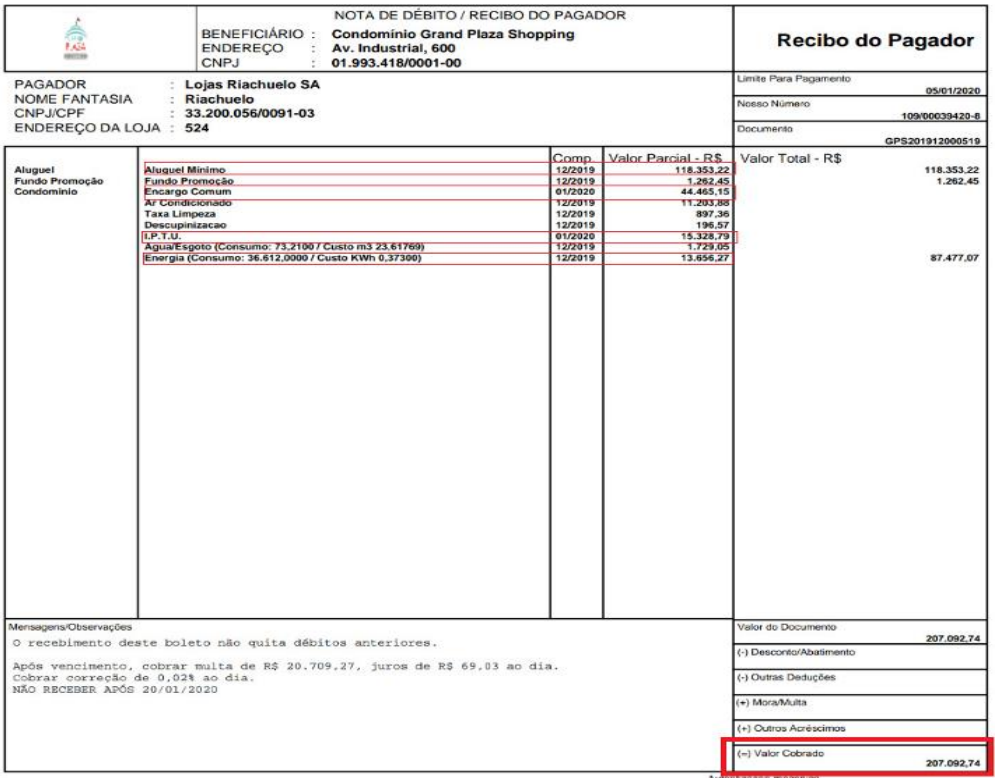
VIII - DOS ENCARGOS DA LOCAÇÃO.

VIII – 1 Além das contribuições mensais para o **FUNDO DE PROMOÇÃO**, cujos critérios e valores serão adiante fixados, e também do aluguel, juntamente com este último, o(a,s) **LOCATÁRIO(A,S)** pagará(ão), mensal e antecipadamente, ao(a,s) **LOCADOR(A,ES),** na mesma data do vencimento do **ALUGUEL MÍNIMO MENSAL REAJUSTÁVEL** do mês imediatamente anterior, proporcionalmente ao(a,s) seu(s) espaço(s) comercial(ais), todas as despesas, por mais específicas que sejam, necessárias ao funcionamento, administração, vigilância, conservação, limpeza, reparos, manutenção, substituição, fiscalização, aprimoramento e modernização do **SHOPPING CENTER**, inclusive tributos, tarifas, encargos de qualquer espécie e seguros, que direta ou indiretamente venham a incidir sobre todos os espaços comerciais locados do **SHOPPING CENTER**, sobre o próprio **SHOPPING CENTER** e sobre os serviços, as instalações comuns e atividades nele desenvolvidas.

VIII – 2 As despesas referidas no item anterior serão mensalmente rateadas entre o(a,s) **LOCATÁRIO(A,S)** que efetuarão o respectivo pagamento na forma, nos prazos e nas condições adiante estabelecidos.

Nesse sentido, a recorrente reitera que "os acessórios do aluguel são pagos ao locador. Ao emitir nota de débito contra a Recorrente, o locador embute todos os consectários (IPTU, condomínio, despesas comuns, etc.). A Recorrente não paga o IPTU diretamente à prefeitura, não paga água ou energia às concessionárias de serviços públicos. Tudo é pago ao locador, como se observa da nota emitida pelo Grand Plaza Shopping":

DOCUMENTO VALIDADO



NOTA DE DÉBITO / RECIBO DO PAGADOR

BENEFICIÁRIO : Condomínio Grand Plaza Shopping
ENDEREÇO : Av. Industrial, 600
CNPJ : 01.993.418/0001-00

Recibo do Pagador

PAGADOR : Lojas Riachuelo SA
NOME FANTASIA : Riachuelo
CNPJ/CPF : 33.200.056/0091-03
ENDEREÇO DA LOJA : 524

Limite Para Pagamento: 05/01/2020
Nosso Número: 109/00039420-8
Documento: GPS201912000519

		Comp	Valor Parcial - R$	Valor Total - R$
Aluguel Fundo Promoção Condomínio	Aluguel Mínimo	12/2019	118.353,22	118.353,22
	Fundo Promoção	12/2019	1.262,45	1.262,45
	Encargo Comum	01/2020	44.465,15	
	Ar Condicionado	12/2019	11.203,88	
	Taxa Limpeza	12/2019	897,36	
	Descupinizacao	12/2019	196,57	
	I.P.T.U.	01/2020	15.328,79	
	Agua/Esgoto (Consumo: 73,2100 / Custo m3 23,61769)	12/2019	1.729,05	
	Energia (Consumo: 36.612,0000 / Custo KWh 0,37300)	12/2019	13.656,27	87.477,07

Mensagens/Observações

O recebimento deste boleto não quita débitos anteriores.

Após vencimento, cobrar multa de R$ 20.709,27, juros de R$ 69,03 ao dia.
Cobrar correção de 0,02% ao dia.
NÃO RECEBER APÓS 20/01/2020

Valor do Documento: 207.092,74
(-) Desconto/Abatimento
(-) Outras Deduções
(+) Mora/Multa
(+) Outros Acréscimos
(=) Valor Cobrado: 207.092,74

Dessa forma, a recorrente defende que o aluguel deve ser compreendido como o valor total cobrado/recebido pelo Locador. Inclusive, como a Recorrente paga o valor cheio (aluguel e acessórios), o locador, ao recebê-lo, deve considerá-lo receita, pois os acessórios compõem o custo do aluguel.

Assim, a Recorrente reitera que "possui o direito de apropriação de créditos de PIS e COFINS sobre a totalidade das despesas oriundas de contratos de locação, sendo certo que essas despesas estão incluídas no conceito de 'aluguéis de prédios', e permitem o desconto de crédito sobre as contribuições em questão com base no disposto nos arts. 3º (s), inciso IV, da Lei nº 10.637/2002, e da Lei nº 10.833/2003, devendo ser afastada a interpretação restrita (literal) realizada pela D. Autoridade Fiscal".

> A controvérsia repousa, exclusivamente, no conceito sustentado pelo v. acórdão recorrido acerca do conceito de "aluguéis de prédios". No entendimento do r. aresto, os dispêndios incorridos pela Recorrente relativos ao IPTU, a seguro dos imóveis e as despesas condominiais (ar-condicionado, botão de pânico, crachá, energia elétrica, fundo de promoção, fundo de reserva, dedetização, limpeza de caixa, taxa de administração) não poderiam ser enquadrados no dispositivo acima, razão pelo qual os créditos de PIS e de COFINS apropriados pela Recorrente sobre essas despesas acessórias deveriam ser integralmente glosados.

Entendo que assiste razão à Recorrente, **ressalvando-se, contudo, os créditos decorrentes da locação de hangar**.

Conforme detalhado pela DRJ, o legislador, nos incisos IV dos art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, ao autorizar créditos do PIS e da COFINS, calculados sobre

DOCUMENTO VALIDADO

Original

despesas com “aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa”, estabeleceu uma restrição no sentido de que tais créditos somente são permitidos nos casos em que os prédios, máquinas e equipamentos sejam utilizados na atividade fim da contribuinte, ou seja, na produção de bens ou serviços destinados à venda, o que não é o caso, do hangar para aeronave.

No entanto, merecem transcrição os seguintes artigos da Lei nº 8.245/91, que dispõe sobre as locações dos imóveis urbanos e os procedimentos a elas pertinentes:

> Art. 22. O locador é obrigado a:
>
> (...)VIII - pagar os impostos e taxas, e ainda o prêmio de seguro complementar contra fogo, que incidam ou venham a incidir sobre o imóvel, salvo disposição expressa em contrário no contrato;
>
> (...)X - pagar as despesas extraordinárias de condomínio.
>
> (...)
>
> 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;
>
> (...)XII - pagar as despesas ordinárias de condomínio.
>
> (...)Art. 25. Atribuída ao locatário a responsabilidade pelo pagamento dos tributos, encargos e despesas ordinárias de condomínio, o locador poderá cobrar tais verbas juntamente com o aluguel do mês a que se refiram.

Em breve síntese, cabe ao locatário o pagamento das despesas ordinárias de condomínio, podendo ainda ser atribuída a sua responsabilidade pelo pagamento dos tributos incidentes sobre o imóvel, desde que expressamente previsto no contrato de locação. Em tais casos, o IPTU, as taxas condominiais e outras despesas contratualmente estabelecidas, integram o custo de locação, sendo determinantes para a sua manutenção, uma vez que, nos termos do artigo 9º, inciso III, da Lei nº 8.245/91, a locação poderá ser desfeita em decorrência da falta de pagamento do aluguel e demais encargos.

Cumpre ressaltar que não se trata, propriamente, de pagamento do imposto para o munícipio e da taxa condominial ao condomínio (ainda que assim sejam efetuados), mas de receitas auferidas pelo locador em decorrência do contrato de locação, como se verifica do entendimento exarado na Solução de Consulta COSIT nº 38, de 19 de fevereiro de 2014:

> EMENTA: LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. ADMINISTRAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS. DESPESAS CONDOMINIAIS. TAXAS E TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE O IMÓVEL ADMINISTRADO.

DOCUMENTO VALIDADO

> Consideram-se receitas auferidas pelas empresas de administração de imóveis próprios, decorrentes do exercício de sua atividade principal, além de aluguéis decorrentes de locação, valores recebidos também dos locatários referentes ao próprio imóvel administrado, independente da denominação utilizada, que se prestam a pagar despesas como o consumo de água, luz e gás, conservação, higiene e limpeza de aparelhos sanitários, de iluminação, ramais de encanamentos d'água, esgoto, gás, luz, pinturas, vidraças, ferragens, torneiras, pias, ralos, banheiros, registros, manutenção de elevadores, vigilâncias e demais acessórios em perfeito estado de conservação e funcionamento, bem como todos os impostos e taxas que incidam ou venham a incidir sobre o imóvel locado, incluindo-se IPTU, Taxa de Lixo e apólice de seguro contra incêndio e danos de qualquer natureza à estrutura do imóvel.
>
> Assim, tais valores devem integrar a base de cálculo sobre a qual se calcula o lucro presumido das pessoas jurídicas optantes por esta modalidade de tributação do IRPJ, de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.
>
> DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 8.981, de 1995, art. 31; Lei nº 9.249, de 1995, art. 15 e 25; Lei n° 5.172, de 1966, art. 123; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), arts. 299.

Assim, as despesas periféricas relacionadas aos contratos de aluguel, quais sejam, IPTU, Taxas Condominiais e outras despesas contratualmente estabelecidas, integram o custo de locação e devem ser consideradas para fins de apropriação de créditos da sistemática da não cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS.

Neste sentido, cito os seguintes julgados deste e. CARF:

> NÃO-CUMULATIVIDADE. IPTU E TAXAS CONDOMINIAIS. CONTRATO DE LOCAÇÃO.
>
> DESPESAS DO LOCATÁRIO.
>
> As despesas periféricas relacionadas aos contratos de aluguel, quais sejam, IPTU, Taxas Condominiais e outras despesas contratualmente estabelecidas, integram o custo de locação nos termos do art. 22 da Lei no 8245/91 e devem ser consideradas para fins de apropriação de créditos da sistemática da não cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS.
>
> (Processo nº 19515.720828/2018-43; Acórdão nº 3402-008.251; Redatora Designada Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne; sessão de 26/04/2021)NÃO-CUMULATIVIDADE. IPTU E TAXAS CONDOMINIAIS. CONTRATO DE LOCAÇÃO.
>
> DESPESAS DO LOCATÁRIO.
>
> As despesas periféricas relacionadas aos contratos de aluguel, quais sejam, IPTU, Taxas Condominiais e outras despesas contratualmente estabelecidas, integram o custo de locação nos termos do art. 22 da Lei no 8245/91 e devem ser consideradas para fins de apropriação de créditos da sistemática da nãocumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS.

DOCUMENTO VALIDADO

> (Processo nº 11020.904359/2012-88; Acórdão nº 3001-001.401; Relator Conselheiro Marcos Roberto da Silva; sessão de 13/08/2020)NÃO-CUMULATIVIDADE. IPTU. FUNDAMENTO DO PAGAMENTO PELO LOCATÁRIO.
>
> CLÁUSULA CONTRATUAL DE LOCAÇÃO. VALORES PAGOS PELO LOCATÁRIO.
>
> NATUREZA JURÍDICA DE DESPESA DE ALUGUEL.
>
> Os valores recolhidos pelo locatário a título de IPTU das lojas alugadas com supedâneo em cláusula do contrato de locação não têm natureza jurídica de tributo, mas compõem, neste caso, as despesas de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, podendo, nessa rubrica ser realizado o desconto do crédito correspondente.
>
> (Processo nº 19311.720253/2017-74; Acórdão nº 3301-007.117; Relator Conselheiro Valcir Gassen; sessão de 20/11/2019).

Assim, verifica-se que as despesas relativas à taxa condominial, bem como outros dispêndios decorrentes de rateios vinculados ao condomínio, ressalvando-se, contudo, os créditos decorrentes da locação de hangar, integram o valor do aluguel para fins fiscais. Desse modo, tais gastos mostram-se aptos à apuração de créditos no regime não cumulativo das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins.

O DIREITO À APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS DECORRENTES DAS DESPESAS COM SERVIÇOS DE INFORMÁTICA E SOFTWARE

A DRJ manteve a glosa dos créditos decorrentes de despesas com a contratação de serviços de informática, sob a alegação de ausência de previsão legal para tanto:

> "Diz, a impugnante que as despesas consultoria referem-se a despesas de informática e assessoria e são, em essência, para contratação de softwares, que são essenciais para o funcionamento do e-commerce, dos controles de estoque, do cumprimento de obrigações legais e formais, da gestão financeira, dentre outras atividades sem as quais a Impugnante certamente não seria capaz de funcionar.
>
> Relativamente a dispêndios com esses serviços, o Parecer Normativo RFB Cosit nº 5, de 2018, dispõe que:
>
> 69. Sem embargo, pode-se afirmar de plano que as despesas da pessoa jurídica com atividades diversas da produção de bens e da prestação de serviços não representam aquisição de insumos geradores de créditos das contribuições, como ocorre com as despesas havidas nos setores administrativo, contábil, jurídico, etc., da pessoa jurídica Em conclusão, tais gastos não geram direito aos créditos de PIS/Pasep e de Cofins".

A recorrente defende que as despesas de informática e assessoria são "para contratação de softwares (doc. 19 e doc. 20 da Impugnação), que são essenciais para o funcionamento do e-commerce, dos controles de estoque, do cumprimento de obrigações legais e

DOCUMENTO VALIDADO

Original

formais, da gestão financeira, dentre outras atividades sem as quais a Recorrente certamente não seria capaz de funcionar".

> Por exemplo, a Recorrente firmou contrato com a JBTEC DIGITAL SIGNAGE LTDA. (doc. 19 da Impugnação) para utilizar Software de Digital Signage, que "significa a plataforma de software, contendo os programas para gestão de conteúdo e programas para reprodução de conteúdo multimídia, além de eventuais outros produtos de software expressamente especificados no Pedido Comercial e adicionados à solução de Digital Signage contratada pelo Cliente com a JBTEC".
>
> Ora, esse tipo de investimento, para licenciamento de software e utilização de hardware, é essencial às operações da Recorrente. Veja-se que o "Digital Signage" é "um sistema de informação visual inteligente para distribuição de conteúdo personalizado e gerenciado remotamente a uma determinada audiência, por meio do uso de displays".
>
> Esse tipo de sistema é essencial para atingir um público específico, pois permite a alteração do conteúdo do display remotamente. A depender do horário do dia, portanto, é possível focar em um público específico que se depara com o display (por exemplo: idosos pela manhã; jovens adultos à noite; famílias durante o fim de semana).

Em que pese o esforço da recorrente relativamente a dispêndios com os serviços supracitados, o Parecer Normativo RFB Cosit nº 5, de 2018, dispõe que:

> 69. Sem embargo, pode-se afirmar de plano que as despesas da pessoa jurídica com atividades diversas da produção de bens e da prestação de serviços não representam aquisição de insumos geradores de créditos das contribuições, como ocorre com as despesas havidas nos setores administrativo, contábil, jurídico, etc., da pessoa jurídica.

Dessa forma, tais gastos não geram direito aos créditos de PIS/Pasep e de Cofins.

A LEGITIMIDADE DA TOMADA DE CRÉDITOS DECORRENTES DAS DESPESAS COM SERVIÇOS DE COLETA DE NUMERÁRIO POR CARRO FORTE, DE MONITORAMENTO, DE VIGILÂNCIA E DE SEGURO

A DRJ entendeu que, a despeito da imprescindibilidade da contratação de serviços de coleta de numerário por carro forte, de monitoramento, de vigilância e de seguro, isso não seria suficiente para apropriação de créditos de PIS e COFINS sobre tais despesas:

> "Despesas com alarmes e monitoramentos; Despesas com serviços de coleta de numerário das lojas com empresas de carro forte (...)
>
> Afirma a impugnante que a premissa correta do julgamento do E. STJ é permitir o creditamento para as rubricas que integrem o conceito de insumo, assim entendido os valores que despesas essenciais e relevantes para atividade empresarial.
>
> Engana-se a impugnante. (...)

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> Em outras palavras, a necessidade ou a imprescindibilidade não são por si só critérios para se considerar que uma determinada despesa possa ter seu valor tomado como base de cálculo dos créditos da não-cumulatividade descontáveis do PIS e da COFINS devidos. É preciso que a hipótese de creditamento esteja expressamente prevista no rol estabelecido pelas respectivas leis e que o gasto ou despesa a ser tomado como base de cálculo dos créditos atenda ainda a cada um dos requisitos nelas determinados, e esse não é o caso das despesas do contribuinte aqui tratadas, por não se tratar de insumo utilizado na produção, mas posteriormente, na atividade administrativa".

No entanto, a recorrente defende que os serviços de segurança estão sempre relacionados à proteção de um bem que, por sua vez, é o "produto" do contratante ou, inclusive, o próprio valor recebido.

> Ora, caso as mercadorias e o dinheiro da Recorrente sejam subtraídos, é evidente que a sua atividade empresarial (comércio varejista) será obstada. Não haverá o produto para vender ou dinheiro para comprá-lo.
>
> Assim, não há dúvidas de que a contratação de serviços de segurança é imprescindível para o desenvolvimento das atividades econômicas da Recorrente.
>
> A Recorrente, de modo a garantir a continuidade de suas atividades, é "obrigada" a investir nos serviços de vigilância, monitoramento e coleta de numerário, sendo impensável admitir que estes gastos seriam desnecessários para a consecução da sua atividade social.
>
> Mesmo com todo o investimento preventivo em segurança, é possível que, ainda assim, a Recorrente seja vítima de furto ou roubo. Justamente por isso é que a contratação de seguro de estoque é essencial, a fim de que a Recorrente seja ressarcida pela eventual subtração de seu estoque.
>
> O seguro se presta, também, minimizar os prejuízos decorrentes de quebras de mercadoria no manuseio e transporte, sendo, de igual forma, essencial à manutenção das atividades da Recorrente.

No entanto, a RFB publicou a Instrução Normativa nº 2.121/2022, que consolida as normas sobre a apuração, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Nesse sentido, a IN nº 2.121/2022 já abarca o novo entendimento sobre o conceito de insumos, surgido a partir do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR – STJ, e assim prevê:

> Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21). (...)
>
> § 2º Não são considerados insumos, entre outros: (...)

DOCUMENTO VALIDADO

> VIII - dispêndios com veículos, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados no setor administrativo, vendas, transporte de funcionários, entrega de mercadorias a clientes, cobrança, etc.; (...)
>
> XI - bens e serviços utilizados, aplicados ou consumidos em operações comerciais; e XII - bens e serviços utilizados, aplicados ou consumidos nas atividades administrativas, contábeis e jurídicas da pessoa jurídica.

Face ao exposto, a despeito da importância de gastos com segurança e vigilância, limpeza e conservação para as operações da empresa, tais despesas possuem natureza acessória e não se enquadram nos conceitos definidores de essencialidade ou relevância, para serem considerados como insumos na atividade por ela desempenhada.

O DIREITO AO CRÉDITO NA CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO

A DRJ entendeu que "apesar de viabilizarem a atividade econômica da defendente, por se referirem a despesas vinculadas às operações de venda, o serviço de internet e telefonia não se enquadram no conceito de insumo".

No entanto, a recorrente reitera que "os serviços de comunicação são verdadeiros insumos, pois essenciais às suas atividades. Aliás, em pleno 2025 nem deveria ser necessário explicar a essencialidade dos serviços de internet e telefonia, mas a Recorrente passa a fazê-lo".

> Em outras palavras, os sistemas de transmissão de dados permitem que as lojas tenham acesso, em tempo real, aos estoques da Recorrente e às informações financeiras de caixa. Também permitem a troca de informações para aprovação de linhas de crédito aos consumidores para a realização de vendas e para materialização das compras com cartões de crédito e débito.
>
> Na essência, para que as vendas efetivamente se concretizem, a transmissão de dados é imprescindível. Justamente por isso que o E. CARF reconhece a legitimidade da tomada de créditos de PIS e COFINS na contratação de serviços de comunicação.
>
> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP (...)
>
> REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. TELEFONIA/INTERNET.
>
> POSSIBILIDADE. As despesas realizadas com serviços de telefonia para a execução de serviços contratados, por serem necessários e essenciais, geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep. (3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Processo Administrativo nº 19311.720253/2017-74, Acórdão nº 3301-007.117).
>
> A Recorrente juntou a discriminação das despesas com o SAC (doc. 11 da Impugnação).
>
> Mesmo quando não há imposição legal a revelar a relevância, o E. CARF entende que as despesas com serviços de teleatendimento possibilitam a apuração de créditos de PIS/COFINS.

DOCUMENTO VALIDADO

Dessa forma, a recorrente defende que não basta que a mesma disponha de pacote de dados (internet, telefonia, conexão privada), também é imprescindível a aquisição e/ou aluguel de máquinas e equipamentos de informática para acesso às redes de telecomunicações e, ainda, a instalação, manutenção e reparação de tal maquinário. No mesmo sentido, a Recorrente também tem que contratar empresas que prestem serviço de (i) desenvolvimento e licenciamento de programas de transmissão e tratamento de dados; (ii) consultoria em tecnologia da informação; (iii) suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação; e (iv) treinamento em desenvolvimento profissional e gerencial para utilização de tais tecnologias.

Não obstante, o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5/2018 estabelece, de forma expressa, a exclusão dos serviços de comunicação do referido conceito, nos termos a seguir expostos:

> 17. Das transcrições dos excertos fundamentais dos votos dos Ministros que adotaram a tese vencedora resta evidente e incontestável que somente podem ser considerados insumos itens relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros, o que não abarca itens que não estejam sequer indiretamente relacionados com tais atividades.
>
> 18. Deveras, essa conclusão também fica patente na análise preliminar que os Ministros acordaram acerca dos itens em relação aos quais a recorrente pretendia creditar-se. Por ser a recorrente uma indústria de alimentos, os Ministros somente consideraram passíveis de enquadramento no conceito de insumos dispêndios intrinsecamente relacionados com a industrialização ("água, combustível, materiais de exames laboratoriais, materiais de limpeza e (...) equipamentos de proteção individual – EPI"), excluindo de plano de tal conceito itens cuja utilidade não é aplicada nesta atividade ("veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (...), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões").

Portanto, apesar de viabilizarem a atividade econômica da recorrente, por se referirem a despesas vinculadas às operações de venda, o serviço de comunicação não se enquadra no conceito de insumo.

O CRÉDITO DECORRENTE DAS DESPESAS COM COMISSÃO DE CARTÕES (TAXAS PAGAS ÀS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO)

A DRJ entendeu que "despesas com taxa de administração de cartão de crédito, ainda que seja calculada sobre um percentual das vendas da impugnante, não tem o condão de caracterizá-las como insumos para fins de aproveitamento de créditos do PIS e da COFINS, visto que a atividade por ela exercida é o comércio".

Por outro lado, a recorrente reitera que as taxas cobradas pelas administradoras de cartões da Recorrente decorrem dessa prestação de serviço – prestação de serviço relevante e essencial à atividade-fim.

DOCUMENTO VALIDADO

> De um lado, a Recorrente se obriga a aceitar as compras via cartão de crédito e débito e a ceder o direito creditório à administradora; de outro lado, a administradora se compromete a pagar por tais compras, em troca dos créditos cedidos, assumindo o ônus de cobrar os clientes da Recorrente.
>
> A taxa exigida pelas administradoras de cartões é cobrada como contraprestação pelos serviços prestados por estas aos comerciantes. E esses serviços consistem na colocação à disposição da infraestrutura necessária para o funcionamento do sistema, na intermediação da negociação entre o cliente e a Recorrente, no pagamento antecipado das compras realizadas pelos clientes, assim como no compartilhamento de clientes.
>
> Ora, com base nos fundamentos já apresentados, não há como se negar a natureza de insumo às taxas pagas às administradoras de cartões, tanto para o mercado varejista como um todo, como para o caso específico da Recorrente. Assim, atualmente, e já há algum tempo, a aceitação de cartões deixou de ser um diferencial e uma vantagem competitiva oferecidos pelo estabelecimento varejista e passou a ser um verdadeiro fator de sobrevivência.
>
> Sem a utilização desse serviço – e, ainda, sem o pagamento dessas despesas – a Recorrente teria deixado de auferir 1/3 de sua receita de 2020.

Não obstante, conforme devidamente consignado pela DRJ, verifica-se que tais dispêndios não se amoldam ao conceito de insumo, nos termos do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Assim, impõe-se a manutenção da glosa.

AS DESPESAS COM PUBLICIDADE

A DRJ entendeu que "ainda que se observe que as despesas com publicidade serem extremamente importantes para o êxito da empresa no mercado, elas não constituem insumo e por isso não é autorizada a utilização dos créditos a elas relativos, no sistema de não cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS. Tratam-se, sim, de despesas operacionais (de vendas) da pessoa jurídica que, por falta de previsão legal, não há como proceder à utilização pretendida".

> Percebe-se, de pronto, que o dispositivo legal, ao tratar da possibilidade de aproveitamento de créditos não cumulativos das contribuições ao PIS/Pasep e a Cofins, direciona o seu inciso I às empresas comerciais, em relação aos bens adquiridos para revenda; enquanto em seu inciso II concentra-se à apuração de créditos às empresas industriais e assemelhadas e as prestadoras de serviços, sobre a aquisição de bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na fabricação de bens ou produtos, pressupondo, assim, a existência de um processo de produção ou fabricação de bens.
>
> Uma vez que os insumos são definidos apenas em função de sua utilização na fabricação ou produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, de acordo com o dispositivo legal, não há possibilidade de apuração de créditos sobre insumos (bens e serviços) por empresa que atua na atividade de comércio varejista (revenda de mercadorias), como é o caso da impugnante nos autos; a

DOCUMENTO VALIDADO

> utilização de créditos sobre insumos poderia ser cogitada em relação aos serviços prestados (como por exemplo a prestação de serviços de propaganda e publicidade, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, de acordo com o seu contrato social), se fosse o caso, desde que os custos e/ou despesas fossem essenciais, relevantes e estivessem devidamente vinculados às receitas de serviços auferidas pela empresa com essa atividade.
>
> Aliás, esse é o entendimento contido no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 2018, em relação ao conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, como já visto no tópico anterior.

Por outro lado, a recorrente defende que no competitivo mercado atual, as atividades de marketing – enfoque estratégico das publicidades e propagandas divulgadas, com o objetivo de aumentar as vendas ou o lucro – estão constantemente presentes na rotina das empresas, sendo primordiais para o desenvolvimento e para a incremento da produtividade da Recorrente.

> Dessa forma, faz-se necessário considerar a nova realidade de negócios implementadas pelo advento da internet, que resultando no e commerce, proporcionou uma enorme comodidade aos consumidores e, por outro lado, a movimentação de todo um aparato tecnológico e logístico providenciado pelos lojistas, dentro os quais, os recursos depreendidos com os serviços de marketing.
>
> À vista disso, na consecução de suas atividades, a Recorrente contrata alguns sites parceiros, tais como o Google, que disponibilizam aos usuários links de acessos, com a finalidade de direcionar os consumidores a efetuar as compras em seus sites, recurso este conhecido como “click”.
>
> O art. 29 da Lei 9.610/199829 prevê expressamente que a utilização da obra depende de autorização do autor. Essa autorização ocorre mediante contraprestação onerosa. Ou seja, para utilizar a obra do autor, a Recorrente deve remunerá-los, para poder fazer uso de seus direitos autorais.
>
> De igual forma, a legislação protege a utilização de patentes.
>
> Nos termos do art. 61 da Lei nº 9.279/1996, “o titular de patente ou o depositante poderá celebrar contrato de licença para exploração".

Nesse sentido, a recorrente reitera que o princípio da não cumulatividade, norteador da sistemática da contribuição ao PIS e da COFINS, assim como o conceito de insumos para fins de creditamento dessas contribuições, é evidente que os valores pagos às pessoas jurídicas prestadoras de serviços de publicidade e propaganda são verdadeiros insumos à atividade Recorrente, uma vez que consistem em “serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”, nos termos do art. 3º, inciso II das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

DOCUMENTO VALIDADO

Não obstante os argumentos expendidos pela Recorrente, e conforme devidamente fundamentado pela DRJ, tais despesas não se enquadram no conceito de insumo, razão pela qual não se admite a apuração de créditos a elas vinculados no regime não cumulativo das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins.

AS DESPESAS COM SERVIÇOS DE LIMPEZA, HIGIENIZAÇÃO E DEDETIZAÇÃO

A DRJ entendeu que "a despeito da importância de gastos (...) limpeza e conservação para as operações da empresa, tais despesas possuem natureza acessória e não se enquadram nos conceitos definidores de essencialidade ou relevância, para serem considerados como insumos na atividade por ela desempenhada".

Por outro lado, a recorrente defende que "mesmo antes da pandemia de COVID-19, a Recorrente foi compelida por diversos Municípios (doc. 17 da Impugnação) a atentar para normas da vigilância sanitária. Para ficar em conformidade com as exigências, foi absolutamente necessário contratar os serviços de limpeza, higienização e dedetização. Inclusive, a Recorrente detém alvará de licença de licença sanitária (doc. 18 da Impugnação), pois, além de roupas, se dedica, também, à venda de cosméticos, óculos, sendo obrigatória a concessão de alvará sanitário".

> Sem os serviços de limpeza, higienização e dedetização, a Recorrente não poderia comercializar tais itens.
>
> É evidente, portanto, que as despesas com manutenção e reparo das lojas físicas, especialmente durante o cenário da pandemia de COVID 19, foram absolutamente necessárias, essenciais e imprescindíveis à atividade da Recorrente, devendo ser dado provimento ao Recurso Voluntário para cancelar a autuação também neste ponto.

No presente caso, não obstante os esforços da Recorrente, verifica-se que os serviços de limpeza, higienização e dedetização possuem caráter acessório, não atendendo aos critérios de essencialidade ou relevância exigidos para sua qualificação como insumos na atividade por ela desempenhada.

AS DESPESAS COM MANUTENÇÃO DE BENS MÓVEIS E IMÓVEIS

A DRJ entendeu que "os serviços de manutenção e as partes de bens foram utilizados na atividade comercial, e dessa forma, não podem ser caracterizados como insumos".

> No Bloco C, constam informados da EFD-Contribuições despesas para apuração de créditos de PIS e COFINS relacionadas a rateios de Condomínios; despesas de conservação e reparos diversos de elevadores e ar condicionado de lojas, reparos e conservação em imóveis e mobiliário; despesas de internet e telecomunicação; material e serviços para Visual Merchandising de vitrine Quanto aos itens acima citados, repise-se o dito em tópicos precedentes: estes itens não estão enquadrados no conceito de insumo nos termos o art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

DOCUMENTO VALIDADO

> Conforme já debatido no tópico "Créditos. Atividade Comercial", os créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos só podem ser apropriados por prestadores de serviços ou por produtores ou fabricantes de bens ou produtos destinados à venda, o que, em regra, não é o caso da impugnante, cuja atividade é a comercialização de mercadorias.

No entanto, a recorrente reitera que "mesmo que se alegue que a instalação de elevadores seria opcional". Isso porque, é sabido que, hoje em dia, os estabelecimentos abertos ao público devem ser acessíveis às pessoas com mobilidade reduzida. Não é facultado à Recorrente possuir apenas escadas em seus estabelecimentos, pois isso excluiria indevidamente o acesso daqueles com mobilidade reduzida. Justamente por isso o art. 11 da Lei Nº 10.098/2000 prevê que "a construção, ampliação ou reforma de edifícios públicos ou privados destinados ao uso coletivo deverão ser executadas de modo que sejam ou se tornem acessíveis às pessoas portadoras de deficiência ou com mobilidade reduzida".

> De igual sorte, há norma regulatória para manutenção dos aparelhos de ar-condicionado.
>
> Segundo o art. 1º da Lei Federal nº 13.589/2018, "todos os edifícios de uso público e coletivo que possuem ambientes de ar interior climatizado artificialmente devem dispor de um Plano de Manutenção, Operação e Controle – PMOC dos respectivos sistemas de climatização, visando à eliminação ou minimização de riscos potenciais à saúde dos ocupantes".
>
> A eliminação ou minimização dos riscos de saúde dependem, evidentemente, de manutenção dos aparelhos de ar-condicionado.

Por outro lado, verifica-se que a atividade comercial desenvolvida não autoriza o creditamento sob dispêndios considerados a título de insumos, uma vez que não há efetiva prestação de serviços nem produção de mercadorias. Trata-se de matéria que se encontra sumulada pelo CARF nos seguintes termos:

> SÚMULA CARF Nº 234 Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 05/09/2025 – vigência em 16/09/2025 Na atividade de comércio não é possível a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.
>
> Acórdãos Precedentes: 9303-010.247, 9303-014.666, 9303-015.664, 9303-012.455.

Assim, a aplicação da Súmula CARF nº 234 é, portanto, imperiosa.

O DIREITO AO CRÉDITO NA AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADO AO ATIVO IMOBILIZADO

DOCUMENTO VALIDADO

A Recorrente aduz que "é obrigada a adquirir armários, mostruários, cabides e etc., para desenvolver suas atividades. Sem eles, não seria possível sequer comercializar suas mercadorias.

> Inclusive, o Poder Judiciário já reconheceu o direito de a ora Recorrente apropriar créditos de PIS e COFINS sobre bens destinados ao ativo imobilizado. 358. A Recorrente impetrou o Mandado de Segurança nº 0003907 45.2010.4.03.6100 (doc. 01) para afastar o óbice criado pelo art. 31 da Lei nº 10.865/2004, que vedava o desconto de créditos de PIS e COFINS relativos a bens do ativo imobilizados adquiridos até 30/04/2004. 359. Em referido Mandamus, transitou em julgado a decisão que deu provimento à Apelação da ora Recorrente, "para reconhecer o seu direito ao creditamento de contribuição para o PIS e COFINS sobre seu ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004" (doc. 02). (...)
>
> Caso a Recorrente não pudesse descontar créditos de PIS e COFINS na aquisição de bens do ativo imobilizado, o óbice temporal do art. 31 da Lei nº 10.865/2004 não surtiria qualquer efeito, e o Judiciário teria reconhecido a ausência de interesse processual. De maneira oposta, o Judiciário concedeu a segurança pleiteada no Writ, para "reconhecer o seu direito ao creditamento de contribuição para o PIS e COFINS sobre seu ativo imobilizado".
>
> Se o Judiciário reconhece o direito da Recorrente, com maior razão o v. acórdão recorrido deve ser reformado.

No entanto, verifica-se que a glosa decorre da previsão legal contida no inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, que autoriza a tomada de créditos exclusivamente nos casos de aquisição ou fabricação de bens do imobilizado para locação a terceiros, ou para a utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

> 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;

Ademais, como bem detalhado pela DRJ, em relação ao aproveitamento de valores de diversas conta contábeis, sem relação com aquisição de bens para o ativo imobilizado e/ou benfeitorias, afirma a recorrente, dentre as contas contábeis do Bloco F, só houve aproveitamento de crédito nas contas de "PIS a Recuperar" e "COFINS a Recuperar".

> Em consulta a EFD-Contribuições, observa-se que constam nos Registros do Bloco F de ISS Terceiros, INSS Retido na Fonte PJ e Transitória Material de Consumo, apuração de crédito de PIS e COFINS, indevidamente pelo contribuinte.

Dessa forma, constata-se a existência de diversas contas contábeis, registradas no Bloco F, não relacionadas a ativo imobilizado, nas quais foram indevidamente apropriados créditos de PIS e Cofins. Conforme detalhado pela DRJ, os créditos calculados em relação a bens e serviços

DOCUMENTO VALIDADO

utilizados como insumos somente podem ser apropriados por prestadores de serviços ou por produtores/fabricantes de bens ou produtos destinados à venda, o que, em regra, não se aplica à Recorrente, cuja atividade principal é a comercialização de mercadorias.

Portanto, revela-se adequado o procedimento adotado pela Autoridade Fiscal.

DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA

A recorrente reitera que "ainda que não se entenda pelo cancelamento da autuação, o que se admite apenas para argumentar, há que se reconhecer a improcedência da exigência de juros de mora sobre a multa de ofício".

> O lançamento impôs à Recorrente multa à razão de 75%, na forma prevista no artigo 44 da Lei n. 9.430/96, sendo inconteste que a multa tem nítido caráter de sanção pelo inadimplemento de obrigação.
>
> Na seara tributária, há espaço somente para a incidência de juros de natureza moratória. Afinal, o Estado, no exercício de sua competência tributária, não empresta dinheiro ao contribuinte, não havendo, portanto, como lhe cobrar juros compensatórios.
>
> Isso posto, em linhas gerais, é possível afirmar que, em se tratando de dívida, os juros existem para indenizar o credor pela inexecução da obrigação no prazo estipulado. Não é por outra razão que não existe limite temporal para a incidência de juros. Vale dizer, enquanto a obrigação não for cumprida, os juros serão computados.

No entanto, o art. 43 da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcrito, deixa claro que o auto de infração pode conter tributo, multa e juros de mora, ou quaisquer dessas parcelas, isolada ou conjuntamente, e, ainda, que os juros de mora incidirão sobre o crédito tributário assim constituído.

> Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.
>
> Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Nesse sentido, já se manifestou o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), por meio da Súmula nº 108, abaixo reproduzida, que possui efeito vinculante em relação à administração tributária federal, nos termos da Portaria do Ministério da Economia nº 129, de 01/04/2019.

> Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

DOCUMENTO VALIDADO

Portanto, estando previsto na lei a hipótese de aplicação da multa nos casos de descumprimento ou cumprimento com incorreções ou omissões de obrigações acessórias, não pode este colegiado admitir a não aplicação ou a redução da penalidade prevista, uma vez que se estaria afastando a aplicação da lei, com base nos princípios supramencionados.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, para dar-lhe parcial provimento, no sentido de reverter as glosas efetuadas sobre gastos relativos à taxa condominial, bem como outros dispêndios decorrentes de rateios vinculados ao condomínio, ressalvando-se, contudo, os créditos decorrentes da locação de hangar.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro

VOTO VENCEDOR

Wagner Mota Momesso de Oliveira, redator designado.

A ilustre relatora deu parcial provimento ao recurso voluntário para reverter "as glosas efetuadas sobre gastos relativos à taxa condominial, bem como outros dispêndios decorrentes de rateios vinculados ao condomínio, ressalvando-se, contudo, os créditos decorrentes da locação de hangar".

Divirjo, com a devida vênia, da eminente relatora, pois entendo que as despesas com taxas condominiais e os dispêndios decorrentes de rateios vinculados ao condomínio 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 Leis 10.833/03 e no artigo 3º, IV, da Lei 10.637/02. i*n 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)
>
> (...)

DOCUMENTO VALIDADO

> 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 de taxas condominiais e de outros dispêndios decorrentes de rateios vinculados ao condomínio.

A própria Lei 8.245, de 18 de outubro de 1991 (Lei do Inquilinato) 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; (destaques nosso)

Há precedentes deste Conselho nesse sentido, conforme os acórdãos a seguir discriminados, com parte da ementa atinente à matéria sob julgamento:

> **Acordão nº 9303-015.489 – CSRF/3ª Turma – sessão de 17 de julho de 2024 – Relatora Semíramis de Oliveira Duro**
>
> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)
>
> Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014
>
> NÃO-CUMULATIVIDADE. **IPTU E TAXAS CONDOMINIAIS**. CONTRATO DE LOCAÇÃO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> **Os encargos de locação relacionados aos contratos de aluguel (IPTU e Taxas Condominiais) têm natureza distinta de "aluguel", de forma que seu creditamento não encontra amparo no art. 3°, IV, das Leis n° 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.**

DOCUMENTO VALIDADO

> **Acórdão nº 3201-011.541 – 3ª Seção de Julgamento/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária – sessão de 28 de fevereiro de 2024 – Relator Márcio Robson Costa**
>
> 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**.
>
> (destaques 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 taxas condominiais e de outros dispêndios decorrentes de rateios vinculados ao condomínio na apuração dos créditos das contribuições ao PIS/Pasep e da Cofins.

Logo, nego provimento a essa parte do recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira

DOCUMENTO VALIDADO