



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 19647.021434/2008-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-008.826 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de março de 2021  
**Recorrente** BRASICOR AGÊNCIA DE VIAGENS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2005

ACÓRDÃO DRJ. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ANÁLISE DOS FUNDAMENTOS DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tiver encontrado motivo suficiente para proferir sua decisão. Não constatada a existência de vício de motivação ou ausência de análise de fundamentos e elementos de prova utilizados pelo contribuinte em Manifestação de Inconformidade capazes de infirmar o Despacho Decisório que não homologou declaração de compensação, incabível a alegação de nulidade da decisão de primeira instância.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE NÃO PODEM ADMINISTRATIVAMENTE AFASTAR MULTA LEGALMENTE PREVISTA.

A autoridade administrativa não é competente para examinar alegações de inconstitucionalidade de leis regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário. Multa legalmente prevista não pode ser afastada pela administração tributária por inconstitucionalidade. Aplicação da Súmula CARF no 2.

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

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2005

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. ALUGUEL. RATEIO DE DESPESAS CONDOMINIAIS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O termo “aluguel” contempla tão somente a remuneração pela locação de coisa não fungível, no sentido definido pela legislação civil. Despesas condominiais têm natureza distinta de pagamento de aluguel, de forma que seu creditamento não encontra amparo no inciso IV do art. 3º das Leis no 10.833/2003 e no 10.637/2002, por serem regras de exceção que não comportam interpretação extensiva.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2005

**ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº4**

Pela aplicação da Súmula CARF no 4, a partir de 1o de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente), Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Ronaldo Souza Dias, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Mariel Orsi Gameiro (suplente convocada), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

**Relatório**

Trata o presente processo de litígio instaurado em decorrência da inconformidade do sujeito passivo pela lavratura de Auto de Infração para a cobrança de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) que teria sido recolhida em montante insuficiente.

Por economia processual e por sintetizar de maneira clara e concisa a realidade dos fatos, reproduzo o Relatório da decisão de primeira instância (destaques no original).

“Em desfavor da contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04-13 para cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), relativamente aos períodos supra especificados, a seguir detalhado (valores em reais):

	<b>COFINS</b>
<b>Contribuição</b>	7.717,66
<b>Juros de Mora (calculados até 28/11/2008)</b>	3.873,64
<b>Multa</b>	5.788,19
<b>Total</b>	17.379,49

2. A autoridade fiscal expõe na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 06) os elementos que justificaram os lançamentos acima:

*001 - COFINS*

*FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS*

3. Acompanha o mencionado auto de infração o Termo de Verificação Fiscal de fls. 14-18, constando o desenvolvimento da ação fiscal levada a efeito, a qual abrangeu além da Cofins (não cumulativa), créditos de IRPJ, CSLL e PIS. Neste documento se pode extrair que a infração apontada refere-se à dedução indevida de créditos sobre valores pagos aos condomínios do Shopping Center Recife e Shopping Alfândega Empreendimentos, a título de recuperação de despesas pagas a estes condomínios, tais como IPTU, Fundo de Promoção, ar condicionado.

4. Devidamente cientificada da autuação em 15/12/2008 (fls. 04), a empresa insurge-se contra o lançamento em 14/01/2009, apresentando suas razões de defesa (fl. 309-321), por intermédio de seu procurador (instrumento à fl. 321), a seguir sucintamente expostas:

4.1. discorre sobre a tempestividade da defesa e faz uma sinopse da autuação fiscal;

4.2. refere-se à natureza dos bens deduzidos como custo ou despesa, asseverando que o art. 301 do RIR/99 permitiu a dedução direta como despesa ou custo quando o prazo de vida útil do bem adquirido não ultrapassar um ano e o valor do bem adquirido não superar R\$ 326,61;

4.3. menciona que as pessoas jurídicas podem utilizar crédito relativo à CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) destinados ao ativo imobilizado, para justificar a falta de recolhimento dessa contribuição (CSLL);

4.4. no que tange à dedução de créditos relativos ao PIS e à Cofins não cumulativos, assevera que o regime da não-cumulatividade instituído pelas Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, permitiu que a totalidade das receitas auferidas pela sociedade (excluídas determinadas receitas expressamente relacionadas nestas normas) passou a sujeitar-se à aplicação das alíquotas ali fixadas, podendo o montante apurado ser reduzido através da compensação com créditos calculados sobre determinados custos, encargos e despesas;

4.5. argumenta que os créditos do PIS e da Cofins escriturados por pessoa jurídica que tenha auferido receitas submetidas ao regime de tributação cumulativa dessa contribuição poderão ser utilizados na dedução dos débitos da contribuição decorrentes de suas receitas tributadas e que nesse contexto está inserida a dedução de créditos relativos aos valores pagos aos condomínios a título de recuperação de despesas, razão pela qual é carente de fundamentos legais o auto de infração atacado;

4.6. afirma o caráter confiscatório em face da multa de ofício aplicada, citando doutrina e colacionando julgados do Tribunal Regional Federal na 5ª Região (TRF5);

4.7 indica que os juros de mora cobrados com a utilização da taxa Selic (Sistema Especial de Liquidação e Custódia) são indevidos, tendo em vista que tal taxa tem caráter remuneratório e fere o disposto no § 12 do art. 161 do Código Tributário Nacional e no § 32 do art. 192 da Constituição Federal, colacionando julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ) para amparar sua tese;

4.8. ao final propugna pelo deferimento de sua impugnação para julgar improcedente a ação fiscal em tela”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife - PE (DRJ/Recife), por meio do Acórdão n.º 11-29.689 – 2ª Turma da DRJ/REC (doc. fls. 387 a 394)<sup>1</sup>, considerou improcedente a Impugnação formalizada, em decisão assim ementada:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2005 Ementa:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. As diferenças apuradas nos valores escriturados e declarados devem ser lançados de ofício pela fiscalização, sendo considerados no levantamento dos créditos os recolhimentos devidamente comprovados.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de juros de mora com base na variação da taxa Selic, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverão ser exigidos juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. O princípio do não-confisco, constitucionalmente expresso, refere-se aos tributos e não às sanções, além de dirigir-se ao legislador e não à Administração Tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido".

Inconformada após ter sido cientificada da decisão de primeira instância em 26/02/2011, pelo recebimento da Intimação n.º 118/2011, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Recife - PE, consoante o Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 408), a recorrente formalizou tempestivamente seu Recurso Voluntário (doc. fls. 412 a 424) em 29/03/2011, como se atesta a partir do carimbo de recebimento apostado pela unidade preparadora à primeira folha da peça recursal.

Em seu apelo, a empresa argumenta, em essência, que:

- i) o Auditor Fiscal atuante teria entendido que deveria ser registrado no ativo imobilizado os direitos que tivessem por objeto bens destinados à manutenção das atividades da empresa, ou exercidos com essa finalidade, invocando como fundamento o art. 301 do RIR/99, mas, por equívoco, o julgador do Acórdão recorrido entendeu que este assunto não fazia parte do Autor de Infração lavrado, razão pela qual não fez qualquer manifestação no seu voto e, nesse sentido, teria *“olvidado um detalhe com condão suficiente para macular o auto de infração impugnado: o imóvel no qual ocorreu as benfeitorias era locado”*;
- ii) o Parecer Normativo CST n.º 104/75 orientaria que, *“quando as benfeitorias tiverem prazo de vida útil igual ou inferior a um ano ou se tratarem de despesas de conservação e reparos, tal como pintura do imóvel, ou custos correspondentes poderão ser contabilizados diretamente como despesas operacionais”* e *“pesa ainda em favor da Recorrente no sentido da contabilização dos valores gastos como despesas operacionais, que todas as benfeitorias fica incorporadas ao imóvel passando a ser de propriedade da Locadora devendo esta última contabilizar como ativo imobilizado tais benfeitorias”*, de forma que não resta dúvida quanto à insubsistência do Auto de Infração lavrado, bem como do Acórdão

---

<sup>1</sup> Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

prolatado, devendo este Conselho acolher e dar total procedência ao presente Recurso Voluntário;

- iii) nas disposições legais concernentes ao PIS/COFINS não cumulativos existiria permissão expressa para desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos da pessoa jurídica e foi exatamente como base na legislação expressa que se basearam todas as atitudes da empresa;
- iv) as despesas com ar condicionado, entendidas pelo julgador e pela fiscalização como não dedutíveis, na verdade, estariam plenamente previstas no art. 3º, inciso IV, da Lei n.º 10833/2003, *“quando menciona os alugueis pagos de equipamentos utilizados na atividade da empresa”*, de forma que *“resta claro que o valor pago pela utilização do equipamento de ar condicionado é revertido no funcionamento da empresa, razão pela qual poderá descontar os créditos calculados”*;
- v) na mesma linha de raciocínio estaria *“a contribuição para o Fundo de Promoção, que é calculada na base da área bruta locável, bem como os encargos ligados à locação, as taxas condominiais, que são as referidas no artigo 54 da Lei 8245/91”* e, assim, a previsão estaria expressa no mesmo art. 3º da Lei n.º 10.833/2003;
- vi) na aplicação da excessiva multa de 75% deixa-se de atentar para o fato de que *“o direito subjetivo de taxar não pode, em hipótese alguma, chegar a ponto de destruir, apenas podendo ser exercido dentro de limites que o tornem compatível com a liberdade de trabalho, de comércio e de indústria, sendo vedado o abuso, o excesso, o desvio, fatores que, no caso em exame, foram amplamente praticados”*, devendo esta *“ser proporcional ao agravo e não podendo, em hipótese alguma, ser arbitrariamente imposta pela autoridade administrativa, mormente quando despida de uma análise efetiva da situação fática encontrada”*, de forma que o princípio da capacidade econômica do contribuinte e a vedação do confisco hoje são princípios constitucionais expressos em matéria tributária;
- vii) em respeito aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, não seria *“justo numa economia estável decorrente do Plano Real implantado no País, que a executada arque com a multa pretendida, aplicando-se analogicamente a Lei n.º 9.298 de 1º de agosto de 1996, que modificou o parágrafo 1º do art. 52 do Código de Proteção do Consumidor”*; e
- viii) a natureza remuneratória da SELIC *“fica evidenciada pela forma em que é calculada, qual seja, pela variação do rendimento do valor de mercado de diversos títulos públicos, em cujo sistema apenas as instituições financeiras, Banco Central, Tesouro Nacional, Estados e Municípios podem participar”*, de forma que *“não pode o Fisco exigir o pagamento de juros de mora sobre tributos vencidos, calculado por taxas de juros de natureza remuneratória, sob pena de ofensa ao conceito jurídico e econômico de juros moratórios e de ferir o disposto no § 1º, do art. 161, do Código Tributário Nacional e no § 3º, do art. 192, da Constituição Federal”*.

Por fim, se amparando nesses argumentos, requer, “*após as formalidades legais, que o presente Recurso Voluntário seja conhecido e ao final tenha TOTAL PROVIMENTO, para o fim que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais declare insubsistente o lançamento realizado, nos termos acima expostos, determinando, por via de consequência, o arquivamento do Auto de Infração lavrado*”.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

### *Admissibilidade do recurso*

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

### *Preliminar de nulidade*

Inicialmente a recorrente alega que a autoridade julgadora não teria enfrentado argumentos com condão suficiente para macular o auto de infração impugnado, em especial relativamente ao fato de que o imóvel no qual teria promovido benfeitorias seria locado.

Omissão em acórdão de primeira instância pode ensejar cerceamento de direito de defesa, o qual implicaria a nulidade da decisão.

Matérias de ordem pública condicionam a legitimidade do próprio exercício de atividade administrativa. Por isso, não precluem e podem, a qualquer tempo, ser objeto de exame, em qualquer fase do processo e em qualquer grau de jurisdição, sendo passíveis de reconhecimento de ofício pelo julgador, nos termos do art. 342, incisos II e III, do CPC/2015. Nesse sentido, apesar de não suscitada nulidade da decisão recorrida, por serem as nulidades consideradas matéria de ordem pública, entendo que esta deva ser preliminarmente enfrentada de ofício.

As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto n.º 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte (*verbis* – grifos nossos):

“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 consequência.

§ 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.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo

para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

A declaração de nulidade dos atos administrativos encontra-se relacionada com a ocorrência de prejuízo. Se não houver prejuízo às partes pela prática do ato no qual se tenha considerado haver suposta irregularidade ou inobservância da forma, não há de se falar na sua invalidação, ainda mais quando cumprida a sua finalidade.

De fato, o julgador não se obriga a examinar todas e quaisquer argumentações trazidas pelos litigantes a juízo, senão aquelas necessárias e suficientes ao deslinde da controvérsia.

Já é pacífico neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o entendimento de que não é necessário rebater, uma a uma, as alegações do sujeito passivo, e sim que o julgador deve apresentar razões suficientes para fundamentar o seu voto.

Ademais, no que tange à omissão do Acórdão recorrido, esta não se verifica no julgado, visto que o Auto de Infração objeto do presente litígio se refere somente a glosas da COFINS, apesar de decorrer de ação fiscal em que outras matérias foram tratadas.

O Acórdão da DRJ/Recife esclarece essa situação de maneira cristalina, tanto no Relatório como no Voto, e delimita corretamente o escopo da autuação (fls. 388 e 389 – destaques nossos):

“3. Acompanha o mencionado auto de infração o Termo de Verificação Fiscal de fls. 14-18, constando o desenvolvimento da ação fiscal levada a efeito, **a qual abrangeu além da Cofins (não cumulativa), créditos de IRPJ, CSLL e PIS**. Neste documento se pode extrair que a infração apontada refere-se à dedução indevida de créditos sobre valores pagos aos condomínios do Shopping Center Recife e Shopping Alfândega Empreendimentos, a título de recuperação de despesas pagas a estes condomínios, tais como IPTU, Fundo de Promoção, ar condicionado.

(...)

6. Conforme asseverado no relatório deste voto, a presente ação fiscal abrangeu, além do Pis/Pasep e da Cofins, o IRPJ e a CSLL. Assim, **parte da defesa apresentada, sintetizada nos subitens 4.2 e 4.3 é estranha à autuação em tela, que se refere à Cofins. Diante disso, não serão feitos comentários e/ou análises relativamente a: (i) bens do ativo permanente deduzidos como custo ou despesa; e falta de recolhimento da CSLL**”.

Desta forma, entendo despicienda a apreciação, pelo colegiado de piso, dos argumentos que a recorrente aponta como omitidos no voto condutor do julgado e, assim, também não vejo qualquer vício ou mácula que possa invalidar o Auto de Infração de fls. 005 a 015 ou o Acórdão recorrido.

Em nenhum momento a decisão recorrida deixou de analisar fundamentos utilizados pelo contribuinte em sua Impugnação capazes de infirmar a autuação, o que poderia implicar em cerceamento do direito de defesa e nulidade da decisão.

Improcedentes, portanto, quaisquer arguições de nulidade.

#### *Análise do mérito*

Trata-se, como relatado, de Auto de Infração lavrado para a cobrança de COFINS que teria deixado de recolher a recorrente no período compreendido entre MAR/2004 e DEZ/2005, acrescidas de juros de mora e da multa estabelecida no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Segundo a fiscalização, a empresa teria deduzido indevidamente, a título de aluguel, sobre valores pagos aos condomínios do Shopping Center Recife e Shopping Alfândega Empreendimentos, a título de recuperação de despesas pagas a estes condomínios, tais como IPTU, Fundo de Promoção, ar condicionado.

Pelo que se extrai do relatado, o litígio a ser discutido por este colegiado se resume a:

- a) glosa do crédito de COFINS associado ao rateio das despesas condominiais;
- b) atualização dos débitos pela SELIC; e
- c) multa de 75% sobre os débitos não recolhidos.

Não há, na visão deste Conselheiro, qualquer fundamento para a insubsistência do lançamento e nem da reforma da decisão recorrida. Vejamos.

A possibilidade de desconto de créditos da COFINS encontra amparo no art. 3º da Lei nº 10.833/2003<sup>2</sup>.

A recorrente sustenta que as despesas com ar condicionado estariam plenamente previstas no inciso IV do referido art. 3º, ao mencionar os alugueis pagos de equipamentos utilizados na atividade da empresa. Não vejo desta maneira.

O termo “aluguel” previsto no art. 3º, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003 contempla tão-somente a remuneração pela locação de coisa não fungível, no sentido definido pela legislação civil (art. 565 da Lei nº 10.406/02<sup>3</sup>), quando uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante o pagamento de retribuição.

O que se pretende incluir como aluguel do imóvel, a partir do entendimento defendido pela recorrente, é o rateio de despesas condominiais previsto nos arts. 23, 25 e 54 da Lei nº 8.245/1991<sup>4</sup>. Nesses termos, não é possível se enquadramento no inciso IV, porque não se

---

#### <sup>2</sup> Lei nº 10.833/2003

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

*I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)*

*b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008)*

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

*III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

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

#### <sup>3</sup> Lei nº 10.406/02

“Art. 565. Na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição”.

#### <sup>4</sup> Lei nº 8.245/1991



associa ao pagamento de aluguel. Também não se sustenta o enquadramento da despesa como aluguel de equipamento de ar condicionado, por tratar-se, como já ressaltado, de rateio de despesas condominiais.

Nos termos dos dispositivos da Lei nº 8.245/1991, transcritos, as despesas condominiais de uma loja situada em um shopping center são decorrentes do rateio de gastos coletivos relativos ao prédio onde se situa o imóvel como por exemplo, salários e encargos trabalhistas de empregados, consumo de água e esgoto, gás, luz e força das áreas de uso comum, limpeza, conservação e manutenção das instalações e equipamentos de uso coletivo, etc. O fato de a recorrente ser obrigada ao pagamento de tais despesas juntamente com o aluguel, não as torna acessório deste.

Desta forma, percebe-se que não se relacionam com aluguel e tampouco podem ter sua aplicação resultante da ampliação, por analogia, das hipóteses de creditamento expressamente previstas, como faz crer a recorrente, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade tributária.

Não vejo assim razão para a reforma da decisão de piso nesse particular. O colegiado de primeira instância considerou que não há amparo legal para considerar créditos decorrentes de despesas com condomínio dos shopping citados, equivocadamente considerados dedutíveis pela impugnante (fls. 391 e ss. – destaques nossos):

“Em atendimento aos comandos acima, verifica-se no "Demonstrativo de Apuração de Crédito Indevidamente Deduzido na Apuração do PIS e Cofins Não Cumulativos", à fl. 14, que a fiscalização considerou os valores mensais pagos pela impugnante a título de

---

*“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.*

*§ 1º Por despesas ordinárias de condomínio se entendem as necessárias à administração respectiva, especialmente:*

*(...)*

*b) consumo de água e esgoto, gás, luz e força das áreas de uso comum;*

*c) limpeza, conservação e pintura das instalações e dependências de uso comum;*

*d) manutenção e conservação das instalações e equipamentos hidráulicos, elétricos, mecânicos e de segurança, de uso comum;*

*(...)*

*§ 2º O locatário fica obrigado ao pagamento das despesas referidas no parágrafo anterior, desde que comprovadas a previsão orçamentária e o rateio mensal, podendo exigir a qualquer tempo a comprovação das mesmas.*

*(...)*

*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.*

*(...)*

*Art. 54. Nas relações entre lojistas e empreendedores de shopping center, prevalecerão as condições livremente pactuadas nos contratos de locação respectivos e as disposições procedimentais previstas nesta lei.*

*§ 1º O empreendedor não poderá cobrar do locatário em shopping center :*

*a) as despesas referidas nas alíneas a, b e d do parágrafo único do art. 22; e*

*b) as despesas com obras ou substituições de equipamentos, que impliquem modificar o projeto ou o memorial descritivo da data do habite - se e obras de paisagismo nas partes de uso comum.*

*§ 2º As despesas cobradas do locatário devem ser previstas em orçamento, salvo casos de urgência ou força maior, devidamente demonstradas, podendo o locatário, a cada sessenta dias, por si ou entidade de classe exigir a comprovação das mesmas”(grifei).*

aluguel nos estabelecimentos situados no Shopping Recife e no Shopping Paço Alfandega, matriz e filial, respectivamente, glosando os valores os créditos excedentes.

11. Com efeito, **os créditos desconsiderados pela fiscalização se referem a despesas com condomínio dos shopping citados (IPTU, Fundo de Promoção, ar condicionado), equivocadamente considerados dedutíveis pela impugnante, uma vez que não existe base legal para que os desconto do valor da Cofins apurado.** Nesta esteira, vale lembrar que somente mediante lei específica poderá a União conceder benefício fiscal que conduza à redução da base de cálculo da contribuição. Tal regra encontra-se prevista no § 6º do art. 150 da Carta Política vigente:

(...)

12. É possível identificar que a fiscalizada lançou indevidamente tais encargos (IPTU, Fundo de Promoção, ar condicionado), os quais estão discriminados nos documentos (notas de débitos/recibos do sacado às fls. 14-100) emitidos pelas administrações do Shopping Center Recife e do Shopping Paço Alfândega.

13. Vale registrar que **nas notas de débitos examinadas há também a discriminação de valores mensais pagos a título de despesas com energia elétrica, as quais não foram objeto de glosa pela fiscalização, pois tais valores estão lançados em itens específicos e destacados nos DACON (Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais), ou seja, a presente ação restringiu-se a apurar a veracidade dos créditos com despesas de aluguéis declarados pela impugnante.**

(...)

16. Acerca da cobrança dos juros moratórios com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), é necessário fazer inicialmente uma breve digressão histórica, para afastar as teses argüidas pelo impugnante acerca da natureza jurídica desta exigência.

17. Os juros de mora encontram no art 161 do CTN a sua previsão normativa:

(...)

22. A impugnante atribui caráter confiscatório à multa de ofício de 75%.

23. O princípio do não-confisco, cujo fundamento encontra-se no direito de propriedade e foi explicitado pelo inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, representa, primeiramente, uma limitação imposta pelo legislador constituinte ao legislador infraconstitucional para impedi-lo de conferir caráter confiscatório aos tributos, de tal modo que venha a onerar em excesso o contribuinte. Em segundo plano, este princípio dirige-se ao Poder Judiciário, que deve aplicá-lo no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.

24. Cumpre, portanto, ressaltar que a vedação constitucional aplica-se tão-somente à utilização de tributo com efeito confiscatório e não à penalidade. E o próprio texto constitucional, em seu art. 145, define tributos como 'impostos, taxas e contribuições de melhoria'. Multa não é tributo, a teor da definição do art. 32 do Código Tributário Nacional:

(...)"

A recorrente defende ainda que a contribuição para o “Fundo de Promoção”, calculada na base da área bruta locável, bem como os encargos ligados à locação e as taxas condominiais referidas no art. 54 da Lei nº 8.245/1991 também teriam previsão expressa no mesmo art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Sustenta nesse sentido que, nas disposições legais concernentes ao PIS/COFINS não cumulativos, existiria permissão expressa para desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos da pessoa jurídica.

Bem, afastada a possibilidade de se associar o rateio de despesas condominiais ao pagamento mensal de aluguel, como visto, o creditamento de tais despesas somente encontraria

amparo no citado art. 3º se fossem consideradas insumo decorrente da prestação de serviço, constante de seu inciso II. Para tanto, a meu ver, há de se verificar se:

- 1) a empresa é prestadora de serviços ou simples empresa comercial vendedora de pacotes turísticos;
- 2) é possível quantificar isoladamente ou se foram glosadas em conjunto todo o rateio; e
- 3) se for o caso, analisar, e verificar item a item se seria possível enquadrá-las no conceito de insumo ou em outros incisos do art. 3º.

Já é farta a jurisprudência no âmbito do CARF que, pela aplicação do REsp nº 1.221.170/PR, conforme procedimento previsto para os Recursos Repetitivos, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que o conceito de insumos no âmbito do PIS e da COFINS deve se pautar pelos critérios da essencialidade e relevância dos produtos adquiridos em face à atividade econômica desenvolvida pela empresa. A Secretaria da Receita Federal do Brasil, analisando a decisão proferida no REsp nº 1.221.170/PR, emitiu o Parecer Normativo COSIT nº 5/2018.

Em resumo, considerando a decisão proferida pelo STJ e o posicionamento do referido Parecer Normativo, temos as seguintes premissas que devem ser observadas pela empresa para apuração do crédito de PIS/COFINS:

1. **Essencialidade**, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;
2. **Relevância**, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Extrai-se do julgado que conceito de insumo deve “*ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou ainda a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte*”, ou seja, *caracteriza-se insumos, para fins das contribuições do PIS e da COFINS, todos os bens e serviços, empregados direta ou indiretamente na prestação de serviços, na produção ou fabricação de bens ou produtos e que se caracterizem como essenciais e/ou relevantes à atividade econômica da empresa*”.

Deve ser analisado então, caso a caso, o insumo utilizado pela empresa na produção de seus bens ou nos serviços que presta e sua subsunção aos conceitos acima estabelecidos. Há de se verificar se o recorrente comprova a utilização dos insumos no contexto da atividade, de forma a demonstrar que o gasto incorrido guarda relação de pertinência com o processo produtivo ou de prestação do serviço, viabilizando sua execução. O emprego do insumo, ainda que indireto, deve ser feito de forma que a sua subtração obste a execução da atividade da empresa ou, ao menos, implique substancial perda de qualidade do produto ou serviço dela resultantes.

Bem, consta do contrato social da empresa que seu objetivo social seria “*exercer com dedicação exclusiva, atividades de Agência de Viagens e Turismo, Prestação de Serviços de Agenciamento de Viagens e Elaboração de Roteiros de Programa Turísticos, podendo para tanto, exercer ainda, todas as atividades complementares e próprias de Agência de Viagens e Turismo, tais como: Locação de Automóveis e outros meios de transportes individual ou coletivo, promoções de eventos, em conta própria, comissão, representação ou consignação e de praticar operações de câmbio permitidas pela legislação em vigor*”.

Nesse sentido, mesmo considerando que efetivamente a recorrente atue na prestação dos serviços que traz como objetivo social, as despesas glosadas pela fiscalização, no entendimento deste Conselheiro, são despesas comerciais e administrativas, as quais não se enquadram no critério de essencialidade e relevância que as tornam passíveis de creditamento pelo conceito que se aplica, visto que, pelo que se extrai dos autos, são rateio de despesas com propaganda e ar condicionado, além de IPTU.

Em relação aos questionamentos associados à multa de 75%, não devem ser conhecidos pois se utilizaram ofensas a princípios constitucionais aos quais é vedada a análise por este Conselho. Saiba a recorrente que, consoante a Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por este Conselheiro, este E. Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, não sendo, portanto, conhecida (*verbis*):

**“Súmula CARF nº 2**

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

Por fim, a recorrente também sustenta que os acréscimos moratórios calculados à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC não poderiam ser exigidos pelo Fisco sobre tributos vencidos, sob pena de ofensa ao conceito jurídico e econômico de juros moratórios. Nesse sentido, melhor sorte também não lhe ampara.

A exigência da Taxa SELIC como forma de cálculo dos juros moratórios encontra respaldo no art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996<sup>5</sup>. A manutenção de sua cobrança tem suporte nas Súmulas CARF nº 4 e nº 108, também de observância compulsória por parte deste Conselheiro.

Nesses termos, pela aplicação da Súmula CARF nº 4, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à Taxa SELIC:

**“Súmula CARF nº 04**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de

---

**<sup>5</sup> Lei nº 9.430/1996**

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º **Sobre os débitos a que se refere este artigo 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.**

(...)” (grifei)

*inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.*

Nesses termos entendo que não há qualquer fundamento que me permita decidir pela insubsistência do Auto de Infração ou reforma do Acórdão recorrido.

***Conclusões***

Diante do exposto, VOTO no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche