



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720308/2020-47
ACÓRDÃO	3202-002.156 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NTT BRASIL COMÉRCIO E SERVIÇOS DE TECNOLOGIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumo deve ser verificado à luz da essencialidade e relevância, critérios indispensáveis para concessão do direito ao aproveitamento de créditos das contribuições. Impossibilidade de aproveitamento sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado (ausência de comprovação), despesas com fretes (simples nacional), empresas de treinamento.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Ausência de relatório das operações de entrada que geraram o crédito aproveitada. Impossibilidade.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em não conhecer do recurso de ofício e em conhecer do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício relativos ao lançamento de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep relativas aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2016, em desfavor da Recorrente NTT BRASIL COMÉRCIO E SERVIÇOS DE TECNOLOGIA LTDA.

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

Trata o presente processo de Autos de Infração lavrados contra a pessoa jurídica acima identificada que pretendem a cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep relativas aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2016. A infração foi dividida em dois tópicos: insuficiência de recolhimento e créditos de aquisição no mercado interno constituído indevidamente.

No Termo de Verificação Fiscal, após descrever os procedimentos adotados durante a fiscalização, o autuante relata as infrações apuradas, sintetizadas nos parágrafos seguintes deste relatório.

Ao analisar as receitas auferidas pela contribuinte, o Auditor Fiscal constatou divergências entre os montantes anuais de receita contabilizados e os informados no SPED EFD Contribuições, tendo a fiscalizada informado que é comum reconhecer a receita com prestação de serviços no curso de uma contratação, ainda que não tenha ocorrido a conclusão dos serviços, cobrança dos valores devidos e a correspondente emissão da nota fiscal. Desta forma, acaba por registrar a receita sem que tenha ocorrido a conclusão do serviço, sendo a nota fiscal, por sua vez, emitida apenas quando o serviço é considerado prestado e, portanto, devido o preço acordado.

O Auditor Fiscal verificou, também, que a contribuinte “registrou na mesma conta contábil (caso das contas 3010101001 e 3010103003) receitas de natureza diversa, dificultando ou mesmo impedindo a classificação e aferição da base de cálculo tributável pelas contribuições por parte da Fiscalização. Ademais, para uma mesma operação de venda, na qual o contribuinte forneceu produtos associados à prestação de serviços, o registro da informação foi feito conjuntamente, como ‘receita de venda de bens e serviços’, dificultando a análise comparativa entre a receita contabilizada e os dados de notas fiscais contidos no SPED EFD ICMS/IPI”.

Assim, a contribuinte foi intimada a apresentar demonstrativo individualizando as operações que compõem a conta contábil “Receitas com Venda de Produtos – Mercado Local”, segregando as parcelas relativas às vendas de mercadorias e às correspondentes a prestação de serviços; demonstrativo com as operações classificadas como “receitas cumulativas” (atividades diretamente relacionadas a software); e demonstrativo com as receitas com suspensão das contribuições, prevista no regime especial de incentivos REIDI.

Quanto às receitas financeiras, a contribuinte foi intimada a justificar a razão da não inclusão na base de cálculo das contribuições da parcela excedente ao montante anual de R\$14.674.270,44 das receitas tributadas por alíquotas diferenciadas, até o valor de R\$19.125.320,21 registrado nas contas contábeis indicadas no parágrafo 6.3.2 do Termo de Verificação Fiscal.

Ao final, o autuante relacionou no parágrafo 7 do Termo de Verificação Fiscal as receitas efetivamente auferidas pela contribuinte e que serviram de base para o lançamento de ofício.

No que tange aos créditos da não cumulatividade do PIS e da Cofins, quanto aos bens adquiridos para revenda, do valor total da base de cálculo dos créditos calculados a alíquotas diferenciadas, considerado pela contribuinte como importação de bens, R\$77.116.943,30, o autuante entendeu que apenas o valor de R\$8.814.371,35 corresponde, de fato, a aquisições de bens no mercado externo (CFOP 3102), pois a parcela remanescente, R\$68.302.571,95, amparava-se em documentário fiscal de aquisição de bens no mercado interno (CFOP 1102), e os recolhimentos de PIS-Importação e Cofins-Importação realizados pela fiscalizada, respectivamente no valor de R\$11.055,74 e de R\$56.014,41, são incompatíveis com as importações totais supostamente realizadas.

Em relação aos serviços utilizados como insumos, nos termos do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17/12/2018, foram glosados os créditos apurados sobre operações que não guardam correlação com as atividades-fim da autuada, assim identificadas:

- a) Advocacia;
- b) Assessoria ou consultoria e qualquer natureza, análise, exame, pesquisa, coleta, compilação e fornecimento de dados e informações de qualquer natureza, inclusive cadastros e similares;
- c) Cessão de direito de uso de marcas e sinais de propaganda;
- d) Contabilidade, inclusive serviços técnicos e auxiliares;
- e) Datilografia, digitação, estenografia, expediente, secretaria em geral, resposta audível, redação, edição, interpretação, revisão, tradução e apoio;
- f) Ensino regular pré;
- g) Exibição de filmes, entrevistas, musicais, espetáculos, shows, concertos, desfiles, óperas, competições esportivas, de destreza intelectual ou congêneres;
- h) Guarda e estacionamento de veículos terrestres automotores, de aeronaves e de embarcações;
- i) Instrução, treinamento, orientação pedagógica e educacional, avaliação de conhecimentos de qualquer natureza;

j) Serviços de transporte coletivo municipal rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros;

k) Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, serviços acessórios.

Foram, também, glosados créditos relativos aos encargos de depreciação sobre bens do ativo imobilizado e créditos relativos aos encargos de amortização de edificações e benfeitorias em imóveis, pois, embora intimada, a contribuinte não apresentou demonstrativos com descrição e informações detalhadas dos bens depreciados e amortizados, nem tampouco documentos fiscais, contratos ou outros documentos comprobatórios.

O Auditor Fiscal glosou créditos do PIS e da Cofins calculados sobre a aquisição de fretes fornecidos por empresas de pequeno porte e microempresas, visto que a autuada, por não ter como objeto social o serviço de transporte de cargas, não pode apurar créditos sobre subcontratações de serviços de transporte de cargas realizados por pessoa física, transportador autônomo ou pessoa jurídica optante pelo Simples, nos termos do artigo 3º, §§ 19 e 20 da Lei nº 10.833/2003.

Foram glosados, ainda, créditos do PIS e da Cofins não cumulativos apurados em períodos anteriores, pois a contribuinte, mesmo intimada, não apresentou demonstrativo discriminando todas as operações de entradas que teriam gerado o crédito aproveitado, afirmando à Fiscalização que, “no preenchimento das EFD-Contribuições, o time de colaboradores da época utilizou os valores como se fossem do mês anterior e não foi buscar a origem do crédito”.

Ao final do Termo de Verificação Fiscal, o autuante assim concluiu, in verbis:

DA CONCLUSÃO DA ANÁLISE DO PIS E DA COFINS:

12. Do exposto e com base nas informações, demonstrativos e documentos fiscais apresentados pelo contribuinte no curso do presente procedimento fiscal, bem como consideradas as informações constantes dos arquivos SPED Contábil, Contribuições, EFD ICMS/IPI e de NFe, realizamos as análises ora descritas no presente Termo Fiscal, relativas à apuração do PIS e da COFINS para o ano-calendário de 2016;

13. Foi assim reconstituída a composição da base de cálculo das contribuições sobre o faturamento, a partir dos valores apurados e comprovados, confrontando-se tal apuração com os valores contabilizados e informados nos arquivos SPED Contribuições, bem como com os valores de tributos devidos declarados em DCTF ou pagos, elaborando-se o “demonstrativo de apuração do PIS e da COFINS”, que ora constitui os ANEXOS I (apuração não cumulativa) e II (apuração cumulativa) ao presente Termo de Verificação Fiscal;

13.1. No mesmo demonstrativo, foram aproveitados de ofício os valores relativos à parcela de créditos da não cumulatividade apurados pela Fiscalização e comprovados pelo contribuinte;

13.2. Das análises citadas foram, assim, identificadas divergências injustificadas entre os valores do PIS/PASEP e da COFINS apurados na contabilidade e os declarados em DCTF e pagos, divergências essas passíveis de lançamento por insuficiência de declaração e recolhimentos:

(...)

13.3. Foram, ainda, recalculados pela Fiscalização os montantes mensais de créditos da não cumulatividade disponíveis para desconto, os quais foram cotejados com o efetivamente descontado pelo contribuinte conforme SPED Contribuições, identificandose divergências de valores passíveis de lançamento por glosa de créditos:

(...)

Cientificada do lançamento, a autuada apresenta impugnação, sendo essas as suas razões de defesa, em síntese:

1. Para melhor contextualizar toda a sua operação, descreve a atividade desenvolvida pela empresa, que consiste na prestação de serviços de instalação e gerenciamento de sistemas na área de informática, inclusive fornecendo aos seus clientes os equipamentos necessários para a instalação dos referidos sistemas, cuja função consiste em dar maior eficiência à rede e ativos de Tecnologia da Informação dos adquirentes dos serviços da NTT.
2. Tal atividade não é desenvolvida apenas com a instalação dos sistemas em seus clientes e fornecimento dos equipamentos, mas também por meio de um contínuo suporte da impugnante, por meio de funcionários treinados para operar os sistemas e com familiaridade dos equipamentos utilizados.
3. Os Autos de Infração devem ser integralmente anulados, uma vez que a autuada teve o seu direito de defesa cerceado, pois, em sua resposta ao Termo de Constatação Fiscal nº 08, impugnou a receita que a Fiscalização lhe atribuiu no ano-calendário de 2016, bem como impugnou todos os créditos que considerou na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, mas a Fiscalização optou por glosá-los sem sequer levar em consideração os argumentos apresentados pela impugnante ou mesmo confrontá-los, em ofensa ao Direito Constitucional ao Contraditório e à Ampla Defesa.
4. Por direito ao contraditório, entende-se não apenas o direito de manifestação da parte, mas também o seu direito de influência na decisão, ainda que seja uma decisão terminativa em procedimento fiscalizatório, tratando-se de direito à efetiva participação da parte na tomada da decisão para evitar uma “decisão-surpresa” em relação a fundamentos sobre os quais o litigante não teve a oportunidade de se manifestar previamente.
5. A Fiscalização agiu em desconformidade com o direito constitucional à ampla defesa, especificamente em relação ao seu corolário, que exige que sejam levados em consideração os argumentos do contribuinte, ainda que em fase de fiscalização.
6. No mérito, em sua resposta ao Termo de Constatação Fiscal nº 08, a impugnante manifestou estar de acordo com as receitas apontadas pela Fiscalização, exceto no que tange ao item “Receitas tributáveis de vendas de mercadorias no MI – alíquota básica”, pois, para compor o total das receitas apuradas no ano de 2016, a Fiscalização considerou incorretamente e em duplicidade notas fiscais decorrentes de operações de Venda Para Entrega Futura e, também, notas fiscais de operações feitas sob o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura – REIDI instituído pela Lei nº 11.488/2007, não sujeitas à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

7. O Termo de Verificação Fiscal não dedica sequer uma linha em relação aos pontos trazidos na resposta ao Termo de Constatação Fiscal nº 08, que, caso tivessem sido analisados, teria resultado na correta consideração das receitas da impugnante.

8. Nas operações de Venda Para Entrega Futura, apesar da venda se perfazer com o contrato assinado entre as partes, a efetiva tradição da mercadoria ocorre em momento posterior, por disposição do próprio adquirente.

9. Em tal situação, ocorre a emissão de duas notas fiscais: uma primeira, que representa a venda efetivamente ocorrida, e uma segunda, de mera remessa, quando a mercadoria – já adquirida – é entregue ao adquirente, tendo a própria Receita Federal reconhecido, na Solução de Consulta DISIT 8ª RF nº 08/2009, que, em tais casos, a receita da venda deve ser reconhecida ou no momento em que foi celebrado o contrato de compra e venda – nos casos em que o produto já está no estoque do vendedor –, ou – caso o vendedor ainda não possua o bem em seu estoque –, no momento em que o bem é produzido ou adquirido (no caso de bens para revenda).

10. Independente da circunstância em que ocorre a venda, a receita relativa a essa venda só pode, naturalmente, ser reconhecida em um único momento, mas a Fiscalização considerou tanto as notas fiscais emitidas para simples faturamento da venda (corretamente consideradas), quanto as notas fiscais de simples remessa (que não representam uma efetiva receita), conforme quadro detalhado apresentado na impugnação e documentos (doc. 04) que anexa.

11. Em alguns casos, por conta de erros na elaboração das notas fiscais, algumas operações foram registradas com o CFOP incorreto, porém a mera descrição das notas (“NF de simples faturamento” ou “NF de remessa”, por exemplo), somada às informações sobre valores e produtos, já permitem depreender que se trata de fato de operações de Venda Para Entrega Futura.

12. Notas fiscais de remessa não representam qualquer receita, considerados os valores auferidos pela pessoa jurídica que efetivamente se incorporam ao seu resultado, como se percebe da leitura do artigo 12 da Lei nº 12.973/2014, entendimento consagrado pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, firmada no julgamento do Recurso Extraordinário nº 240.785/MG, e, mais recentemente, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, bem como em julgados do CARF que menciona.

13. Para composição da receita da impugnante, a Fiscalização considerou notas fiscais de operações feitas sob o REIDI, mas no artigo 3º, inciso I, da Lei nº 11.488/2007 está prevista a suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no caso de venda para pessoas jurídicas habilitadas no referido regime.

14. Não há dúvidas de que, em relação às Notas Fiscais nº 16205 e 16206 (doc. 05), as vendas foram realizadas para a pessoa jurídica Serra dos Cavalinhos I Energética S/A, que desde 2014 é habilitada no REIDI, como se extrai do Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 162, de 17 de dezembro de 2014 (doc. 06).

15. Por sua vez, os créditos do PIS e da Cofins que foram glosados pela fiscalização estão de acordo com as regras previstas pelo artigo 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002 e com as normas infralegais que regem a matéria.

16. Quanto aos créditos por alíquotas diferenciadas relativos a mercadorias adquiridas para revenda na modalidade Importação por Conta e Ordem de Terceiros, a análise do atuante está equivocada, pois a impugnante é a adquirente da mercadoria, porém toda a

importação, inclusive, o desembaraço fiscal das mercadorias, é realizado por uma empresa importadora, que assume o dever de realizar o pagamento dos tributos incidentes na importação, nos termos do artigo 5º, inciso I, da Lei nº 10.865/2004, conforme planilha (doc. 07), declarações de importações e notas fiscais (doc.08) que anexa, que comprovam as operações.

17. Considerando que o ônus econômico do tributo recai sobre o adquirente, a própria Lei nº 10.865/2004 prevê, em seu artigo 18, que esse poderá valer-se dos créditos e aproveitá-los na apuração do PIS e da Cofins, calculados sobre a mesma base de cálculo do PIS-Importação e da Cofins-Importação, mesmo entendimento da própria Receita Federal na Solução de Consulta Cosit nº 07 de abril de 2017.

18. Após discorrer sobre o conceito de insumo para fins de apuração dos créditos do PIS e da Cofins no regime da não cumulatividade, inclusive após o julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ e conseqüente edição do Parecer Normativo Cosit nº 05 de 2018, a impugnante alega que a Fiscalização meramente afirmou que determinados itens não podem ser considerados insumos, sem fazer qualquer análise da relevância ou da essencialidade de tais itens no serviço desenvolvido pela empresa, embora os bens e serviços adquiridos que deram origem aos créditos glosados sejam essenciais e/ou relevantes para os serviços que a impugnante desempenha.

19. Em seguida, a impugnante analisa cada um dos itens cujos créditos do PIS e da Cofins foram glosados pela Fiscalização, que serão detalhados nos tópicos específicos deste voto.

Em decisão por unanimidade, a 1ª TURMA/DRJ05 votou para JULGAR PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo em parte o crédito tributário em litígio relativo a PIS e Cofins nos termos do voto do Relator, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não cumulatividade, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam essenciais ou relevantes para a produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

VENDAS A PESSOAS JURÍDICAS HABILITADAS NO REGIME ESPECIAL DE INCENTIVOS PARA O DESENVOLVIMENTO DA INFRA-ESTRUTURA - REIDI. SUSPENSÃO DA EXIGÊNCIA DA COFINS.

Fica suspensa a exigência da Cofins incidente sobre a venda no mercado interno de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos novos e de materiais de construção para utilização ou incorporação em obras de infra-estrutura destinadas ao ativo imobilizado de pessoa jurídica habilitada no REIDI.

OPERAÇÕES DE VENDA PARA ENTREGA FUTURA. BASE DE CÁLCULO DA COFINS. NOTAS FISCAIS INCLUÍDAS EM DUPLICIDADE.

É indevida a inclusão na base de cálculo da Cofins da nota fiscal que amparou a venda para entrega futura e também da nota fiscal de simples remessa da mercadoria.

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. APURAÇÃO DOS CRÉDITOS.

No caso de “importação por conta e ordem de terceiros”, o crédito da Cofins incidente na importação de produtos estrangeiros é aproveitado pelo encomendante.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PAGO, MAS NÃO CONFESSADO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Na ocorrência de crédito tributário espontaneamente recolhido, mas sem que tenha havido sua confissão em DCTF, deve ser ele constituído de ofício, em sua totalidade, exonerando-se a empresa da multa de ofício proporcional à parcela paga.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PIS E COFINS. LANÇAMENTO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA.

DECISÃO MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da Contribuição para o PIS as mesmas razões de decidir aplicáveis à Cofins quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

NULIDADE.

As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência, e não há que se falar em nulidade quando a exigência fiscal sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbra nos autos que o sujeito passivo ou os sócios a quem foi atribuída a responsabilidade solidária tenham sido tolhidos no direito que a lei lhe confere para se defender.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada, a Recorrente repisou os argumentos contidos na impugnação, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, em recurso voluntário, portado da seguinte estrutura:

I – DA TEMPESTIVIDADE**II – BREVE CONTEXTUALIZAÇÃO FÁTICA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO****III – RAZÕES RECURSAIS****III.1 – PRELIMINARMENTE – DO CERCEAMENTO DE DEFESA DA RECORRENTE****III.2 – DA CORRETA EXONERAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DE RECEITAS INADEQUADAMENTE CONSIDERADAS PELA FISCALIZAÇÃO****III.3 – DAS GLOSAS DA FISCALIZAÇÃO NOS CRÉDITOS CONSIDERADOS PELA RECORRENTE****III.3.1 – Do Correto Cancelamento da Glosa Sobre os Créditos Relativos a Bens para Revenda Importados Por Conta e Ordem de Terceiros****III.3.2. – Créditos Relativos a Serviços Tomados Como Insumos****III.3.2.1 – O Conceito de Insumos**

III.3.2.2 – A Aplicação da Decisão Proferida no Julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR à Recorrente.

III.3.2.3 – Os Serviços Tomados Como Insumos Pela Recorrente

III.3.2.4 – Créditos Relativos a Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado e Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias em Imóveis

III.3.2.5 – Créditos Relativos a Serviços de Transporte de Cargas

III.3.2.6 – Créditos De Períodos Anteriores

III.4– Valores Recolhidos Pela Recorrente a Título de PIS e COFINS

III.4.1– Da Devida Alocação Dos Valores Já Pagos A Título de PIS e de COFINS

IV – REQUERIMENTOS

Por fim, pede o que se segue:

152. Diante do exposto, REQUER dignem-se Vs. Sas. a julgarem procedente o presente Recurso Voluntário, reformando o r. Acórdão em todos os pontos objeto do presente recurso, bem como que seja julgada improcedente a Remessa Necessária.

153. Caso esse e. CARF não exonere os valores relativos aos pagamentos realizados pela Recorrente, requer-se, subsidiariamente, que esses sejam alocados aos débitos relativos aos Autos de Infração aqui discutidos, com o consequente abatimento no Relatório de Situação Fiscal da Recorrente.

É o relatório.

VOTO

O Recurso Voluntário e o Recurso de Ofício são tempestivos e reúnem os pressupostos legais de admissibilidade, deles, portanto, tomo conhecimento.

Em relação ao recurso de ofício, verifica-se que o órgão julgador *a quo* julgou procedente em parte a impugnação, para alterar o valor do crédito tributário originalmente lançado.

Nos termos do art. 34, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, e da Portaria MF nº 2, de 2023, haverá recurso de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sempre que *“a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões reais)”*.

Assim, em atenção à previsão dos referidos dispositivos e em obediência à Súmula CARF nº 103, que prevê que *“para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”*, verifica-se que o acórdão recorrido exonerou o sujeito passivo de uma exigência inferior ao limite de alçada, por este motivo, não deve-se conhecer do recurso.

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento tributário suscitada no Recurso Voluntário sob o argumento de cerceamento do direito de defesa, haja vista que a autoridade administrativa realizou análise criteriosa do conjunto fático-probatório trazido à baila. Análise que abarcou as considerações apresentadas em resposta ao Termo de Constatação Fiscal nº 08 que versa sobre o valor da receita auferida no ano calendário de 2016, bem como os créditos da não cumulatividade na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da DRJ/05, que por unanimidade de votos julgou parcialmente procedente o lançamento tributário com o objetivo de constituição dos créditos referentes à cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep relativas aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2016.

A atividade desenvolvida pela Recorrente consiste na prestação de serviços de instalação e gerenciamento de sistemas na área de informática, inclusive fornecendo aos seus clientes os equipamentos necessários para a instalação dos referidos sistemas, cuja função consiste em dar maior eficiência à rede e ativos de Tecnologia da Informação dos adquirentes dos serviços da NTT.

Conforme consta no relatório do Acórdão recorrido, parte das glosas realizadas pela fiscalização foram parcialmente mantidas. De tal forma, que a Recorrente pugna pela reforma da decisão prolatada pela DRJ no que tange as glosas mantidas em relação a créditos relativos a serviços tomados como insumos, a depreciação de bens do ativo imobilizado e encargos de amortização de edificações e benfeitorias em imóveis, a serviços de transporte de cargas e a períodos de apuração anteriores e, também, em relação à desconsideração dos pagamentos realizados pela Recorrente relativos à contribuição ao PIS e da COFINS no regime não cumulativo para fins de apuração dos valores principais dos Autos de Infração.

É o que se passa à análise.

Preliminarmente cumpre registrar que para fins de apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a Receita Federal do Brasil seguia o conceito de insumo estabelecido pelo art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, nos termos estabelecidos pelas IN SRF nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004.

Todavia, esse conceito foi alargado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Nesse contexto, a PGFN editou a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF com o objetivo de dispensar contestação e recursos nos processos judiciais que versem acerca da matéria julgada em sentido desfavorável à União, como também delimitar a extensão e o alcance do julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), viabilizando a adequada observância da tese por parte da RFB.

Assim, foi editado o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, que tratou do tema e ressaltou que o entendimento do STJ é vinculante para a Secretaria da Receita Federal do Brasil, em razão do disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, e nos termos da referida Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Transcreve-se a seguir a ementa do referido Parecer Normativo:

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”;

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “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”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”. Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Ante o exposto, considerando a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e o e o citado Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 2018, o conceito de insumo deve ser feito à luz dos critérios de essencialidade e relevância.

Segundo sustenta a Recorrente, a Fiscalização meramente afirmou que determinados itens não podem ser considerados como insumos, sem fazer qualquer análise da relevância ou da essencialidade de tais itens no serviço desenvolvido pela Recorrente e, muito embora o r. Acórdão recorrido tenha, em alguma medida feito o referido cotejo, há alguns itens que merecerem revisão. (fls. 5.200).

Pois bem, considerando que a atividade realizada pela Recorrente consiste na prestação de serviços de informática, especificamente a prestação de serviços relacionados à instalação e suporte em redes de informática, passemos à análise das glosas suscitadas.

A Fiscalização glosou serviços tomados pela Recorrente no valor total de R\$ 920.705,54 que foram considerados como Insumos pela Recorrente no cálculo de créditos de PIS e de COFINS, conforme quadro abaixo:

Operações de aquisição de serviços utilizados como insumos de aproveitamento vedado na base de cálculo dos créditos da não cumulatividade das contribuições, nos termos do Parecer Normativo COSIT/RFB n. 05, de 17/12/2018:
. Advocacia
. Assessoria ou consultoria e qualquer natureza, análise, exame, pesquisa, coleta, compilação e fornecimento de dados e informações de qualquer natureza, inclusive cadastros e similares
. Cessão de direito de uso de marcas e sinais de propaganda
. Contabilidade, inclusive serviços técnicos e auxiliares
. Datilografia, digitação, estenografia, expediente, secretaria em geral, resposta audível, redação, edição, interpretação, revisão, tradução e apoio
. Ensino regular pré.
. Exibição de filmes, entrevistas, musicais, espetáculos, shows, concertos, desfiles, óperas, competições esportivas, de destreza intelectual ou congêneres
. Guarda e estacionamento de veículos terrestres automotores, de aeronaves e de embarcações.
. Instrução, treinamento, orientação pedagógica e educacional, avaliação de conhecimentos de qualquer natureza
. Serviços de transporte coletivo municipal rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros.
. Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, serviços acessórios

Em sede de Recurso Voluntário, no que se refere a tabela supramencionada a Recorrente sustenta: “94. Percebe-se, desde já, que a Recorrente classificou R\$ 857.995,18 de tais valores como essenciais aos serviços que presta e, portanto, devem ser considerados como insumos”. Em adição salienta que a fiscalização em nenhum momento teceu qualquer comentário sobre o motivo pelos quais os serviços não poderiam ser considerados insumos, nem fez qualquer cotejamento entre os serviços glosados e a atividade da NTT, o que é determinante para verificar se um serviço pode ou não ser considerado um insumo.

Entretanto, como justificativa para as glosas, consta do Termo de Verificação Fiscal que foram admitidas “tão somente as operações que guardem correlação com as atividades-fim” previstas na cláusula 2ª do contratos social da Recorrente.

Nota-se que diferente do alegado pela Recorrente no Acórdão de Impugnação foram descritas todas as justificativas para realização das glosas considerando os serviços prestados e a correlação dos mesmos com a atividade fim da Recorrente em observância à legislação mais recente sobre a matéria. É o que se passa a analisar.

a) Serviços de treinamento

Quanto à glosa identificada como “instrução, treinamento, orientação pedagógica e educacional, avaliação de conhecimentos de qualquer natureza”, a Recorrente não informa quais empresas prestam os serviços de treinamento mencionados, ainda assim, para comprovar as suas alegações, anexa às folhas 2939/2983 os contratos celebrados com as empresas Bywire e Westcon (doc. 09). Destarte, às fls. 5.063/5.063 a fiscalização detalhou e segregou os serviços essenciais à atividade econômica da Recorrente de forma minuciosa.

De igual modo, os demais contratos firmados com a empresa Bywire e Cisco Comércio e Serviços de Hardware e Software do Brasil Ltda (Ensino regular pré) foram examinados e glosados por ausência de documentos comprobatórios ou porque não se enquadram no conceito de essencialidade considerando a atividade desenvolvida pela Recorrente.

Desta feita, a fiscalização analisou e reverteu as glosas consideradas indevidas.

Portanto, assiste razão à fiscalização, as glosas devem ser mantidas.

b) Serviços de fretes

Sobre os serviços de fretes, a impugnante contesta as glosas afirmando que os seus gastos com fretes sobre vendas de bens e com serviços de armazenagem também devem ser classificados como essenciais para que preste os serviços objeto da sua atividade, uma vez que também fornece os equipamentos cuja instalação é necessária. Esclarece que os créditos tomados são referentes aos fretes pagos pela Recorrente na venda ou devolução de produtos, hipótese de creditamento não vedada no art. 3º, inciso IX da 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:

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Aludidas operações foram apresentadas à Fiscalização na resposta ao Termo de Constatação Fiscal nº 08. De fato, na aludida planilha apresentada (doc. 12 e 13 do Recurso Voluntário) a Recorrente consignou o valor das operações, as quais podem servir de base de cálculo de créditos de PIS e Cofins.

Contudo, conforme esclarecido no Acórdão impugnado a impossibilidade de creditamento se deu em razão dos valores pagos pelos respectivos fretes terem sido contratados junto a empresas optantes pelo Simples Nacional.

Portanto, assiste razão à fiscalização pois “Os créditos que a pessoa jurídica pode descontar devem ser calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, mas o direito ao crédito não se aplica em relação às aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições”.

Destarte, não existe glosa a ser questionada conforme detalhado às fls. 5.065.

Portanto, as glosas devem ser mantidas.

c) Encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado

Sobre os encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado/encargos de amortização de edificações e benfeitorias em imóveis a Recorrente, intimada a apresentar os demonstrativos de cálculo dos valores depreciados, limitou-se a apresentar demonstrativo com ambos os encargos, no montante anual de R\$13.750,00, mas desacompanhado dos documentos fiscais, contratos ou descrição ou identificação dos itens considerados.

Portanto, considerando a ausência do requerido demonstrativo de cálculo dos valores depreciados, com todo o detalhamento dos bens, indispensável para a confirmação da correção dos créditos aproveitados, não há reforma a ser feita neste quesito recursal.

d) Créditos extemporâneos

Sobre os créditos de períodos anteriores, a Recorrente não apresentou o relatório das operações de entrada que geraram o crédito aproveitado, porque “não localizou em seus documentos entregues à Receita Federal do Brasil, desta forma, solicita detalhamento dos meses em questão ao item solicitado para esclarecimentos”. De modo que também não restou comprovada a higidez dos créditos na impugnação.

Assim, a glosa dos créditos do PIS e da Cofins não cumulativos apurados em períodos anteriores deve ser mantida.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício, e conhecer do Recurso Voluntário, para no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria