MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10314.723325/2017-31

Processo nº	10314.723325/2017-31
Recurso	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**3301-010.586 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	27 de julho de 2021
Recorrentes	BRASPRESS TRANSPORTES URGENTES LTDA
	FAZENDA NACIONAL

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

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

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade da COFINS foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, assim são insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada pela empresa. A análise casuística demonstrou que os dispêndios com escolta; gerenciamento de riscos; rastreamento; segurança e vigilância armada; serviço de despachante; serviço de recarga de extintor; serviço de balanceamento de roda e serviço de alinhamento; companhia aérea (fretes); pedágios; seguros RCF DC; seguros RCT AC e seguros RCT permitem o creditamento a título de insumos (art. 3°, II, da Lei n° 10.833/2003).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de PIS foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, assim são insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada pela empresa. A análise casuística demonstrou que os dispêndios com escolta; gerenciamento de riscos; rastreamento; segurança e vigilância armada; serviço de despachante; serviço de recarga de extintor; serviço de balanceamento de roda e serviço de alinhamento; companhia aérea (fretes); pedágios; seguros RCF DC; seguros RCT AC e seguros RCT permitem o creditamento a título de insumos (art. 3°, II, da Lei n° 10.637/2002).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a glosa de "pintura de prédio" integrante da planilha "Detalh. Bens Glosados" e, para conhecer em parte o recurso voluntário para dar parcial provimento, revertendo-se as glosas de despesas com escolta; gerenciamento de riscos; rastreamento; segurança e vigilância armada; serviço de despachante; serviço de recarga de extintor; serviço de balanceamento de roda e serviço de alinhamento; companhia aérea (fretes); pedágios; seguros RCF DC; seguros RCT AC e seguros RCT.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, José Adão Vitorino de Morais, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Juciléia de Souza Lima e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

> O contribuinte foi alvo de fiscalização para o ano-calendário de 2014, tendo a mesma resultado num lançamento de ofício no montante de R$ 22.734.050,77 com multa e juros (R$ 4.055.263,03 a título de PIS e R$ 18.678.787,74 a título de Cofins). Os Autos de Infração se encontram às fls. 530 a 550.
>
> O contribuinte foi intimado a apresentar sua documentação contábil e fiscal, assim como demais esclarecimentos, a saber: contrato social e alterações; informações sobre aquisições de serviços utilizados como insumos com comprovação; informações sobre tens utilizados como insumos com comprovação; ações judiciais; processos de consulta; informações sobre compensações realizadas; apresentação da EFD Contribuições; memória de cálculo das contribuições previdenciárias; explicações sobre valores retificados na EFD Contribuições; sub-contratações de serviços de transportes de cargas prestados por pessoas físicas; planilha com a composição dos serviços prestados por pessoa jurídica/funcionários; comprovação de quais serviços foram aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou diretamente na prestação de serviços objeto da atividade econômica; balanço patrimonial; entre outros.
>
> Estão juntados aos autos os seguintes elementos probatórios: DCTFs (fls. 91 a 114); comprovantes de pagamentos realizados pela empresa (fls. 128 a 177); faturas de serviços de cargas, demonstrativos de vendas e boletos bancários (fls. 178 a 284); conhecimentos com referência a nota fiscal, valor e ocorrência (fls. 285 a 324); correspondências eletrônicas com extratos de pagamentos (fls. 325 a 383); seguros, resumos de embarques e boletos bancários (fls. 384 a 463); boletos bancários (fls. 454 a 492); entre outros.

Documento nato-digital

Encontram-se também juntados a esses autos os seguintes arquivos **"não paginàveis"**: funcionários terceirizados como pessoas jurídicas; transportadores agregados; planilha de insumos de bens; planilha de insumos de serviços; análise das bases de cálculo das contribuições; bases de cálculo dos créditos apurados mensalmente e anualmente; créditos totais; demais documentos geradores de créditos; planilha de lançamento; entre outros.

A análise dos documentos e das explicações prestadas pelo contribuinte anteriormente mencionados foram consubstanciados no Termo de Verificação Fiscal (TVF) das fls. 510 a 529. A fiscalização apurou diversas **inconsistências** na apuração de créditos feita pelo contribuinte, o que gerou diversos valores glosados resumidos de acordo com a planilha da fl. 527. Foi realizado o recálculo das contribuições devidas e diminuído dos valores declarados em DCTF, resultando nos montantes principais a serem lançados.

As glosas realizadas se encontram dispostas nas seguintes planilhas constantes do TVF: "Serviços Glosados 1", "Serviços Glosados 2", "Serviços Glosados 3", "Serviços Glosados 4" e "Bens"/"Detalh Bens Glosados".

A ciência dos Autos de Infração foi dada em 26/03/2013 (de acordo com o Termo de Ciência por abertura de mensagem da fl. 555), e o contribuinte apresentou sua impugnação, às fls. 573 a 598, onde faz, **em síntese**, as seguintes alegações:

- Inicialmente é feita um histórico *da empresa e de suas operações*. O objeto social é o transporte rodoviário de carga a frete, encomendas por conta própria e de terceiros. A partir de 2010 passou a terceirizar parte de seus serviços através de pessoas jurídicas e físicas. Cita o "*sorter*" que é um sistema que auxilia nas operações de triagem das encomendas, integrado às leitoras de códigos de barras. Junta foto do seu centro de gerenciamento de risco. Menciona também a "*aeropress*" relativo ao seu serviço de encomendas aéreas.

- Relativamente a suas *despesas, custos e insumos*, passa a expor seu entendimento desses *conceitos legais*. Diz que seus serviços não podem ser analisados como os de uma pequena empresa de transporte. Aponta que a sofisticação dos seus processos e sistemas exigem uma gama de equipamentos, materiais e serviços, que estão ligados diretamente a sua prestação de serviços. Entende que os custos dessa evolução tecnológica e terceirização devem ser considerados pela fiscalização, tendo o Auditor-Fiscal tido uma interpretação limitada das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, sem o conhecimento detalhado das operações da empresa. Cita decisões administrativas e voto de conselheiro.

- Argumenta como *processo paradigma* o da empresa TNT Mercúrio Cargas e Encomendas, a qual desenvolve a sua mesma atividade e que teria sido objeto de julgamento no CARF. Fala ainda sobre o entendimento do STJ sobre a adoção da essencialidade e relevância para fins do conceito de insumo.

- Sobre as *glosas de créditos* defende que não foram considerados custos e despesas essenciais para a realização de suas operações. Aduz que não basta transcrever a sua escrituração para algumas planilhas para afirmar que tais créditos são indedutíveis, pois ela faz prova a seu favor, cabendo ao fisco a prova de inveracidade da mesma.

- A apresentação de milhares de lançamentos contábeis em planilhas teria impossibilitado a sua defesa. Porém relacionou a seguir cada um dos serviços glosados com os seus respectivos valores às fls. 588 e 590. Passa a falar de algumas dessas despesas: **a)** *serviços de terceiros* - quer créditos de despesas realizadas em 2013 e pagas em 2014; **b)** *conservação predial* - não possui imóveis próprios e as operações são realizadas em propriedade de terceiros, querendo se creditar de benfeitorias e manutenções feitas em tais imóveis, falando sobre a amortização dos efeitos; **c)** *despesas com cópias e xerox* - diz estarem ligadas diretamente as suas receitas de transporte; **d)** *despesas com filiais* - não especifica quais despesas, apenas dizendo que são diretamente ligadas as suas operações; **e)** *planilha serviços glosados 2* - valores dependidos com transportadores agregados optantes pelo Simples, os quais tiveram apenas consideração parcial dos créditos, citando o art. 146, da CF; **f)** *planilha de serviços glosados 3 - serviços de terceiros PJ* - esses serviços seriam realizados por novos

Documento nato-digital

contratados e pelos próprios funcionários da empresa, através de empresas constituídas por estes; **g)** *planilha de serviços glosados 4* - o contribuinte quer créditos sobre as contribuições do empregador ao INSS, alertando ainda nesse item que teria ocorrido erro no valor dos dispêndios registrados em sua contabilidade, o que representou uma glosa maior que a devida; **h)** *companhias aéreas* - quer créditos de dispêndios com fretes aéreos; **i)** *indenizações por avaria sem cobertura* - quer créditos por perdas, desvios ou roubos de encomendas não cobertas por seguro; **j)** *INSS* - diz que o valor glosado não corresponde ao valor registrado em sua contabilidade (já mencionado anteriormente); **k)** *pedágios* - quer créditos desses gastos; **l)** *seguro DPVAT - licenciamento* - diz serem despesas obrigatórias; **m)** *planilha bens como insumos glosados* - quer créditos com pintura e manutenção de frota, assim como pintura predial.

POR FIM, solicita o cancelamento dos Autos de Infração e o arquivamento definitivo do processo administrativo fiscal. Requer ainda a ciência da data de realização do julgamento deste processo, bem como a possibilidade de sua participação direta no julgamento, com a entrega de memoriais aos julgadores e a sustentação oral da impugnação.

À fl. 684 o contribuinte é comunicado pela *DRF jurisdicionante* de que sua impugnação foi declarada intempestiva, razão pela qual não teria se instalado o litígio administrativo. O **Termo de Revelia** foi lavrado à fl. 690 dos autos, tendo em vista que transcorrido o prazo regulamentar o interessado não teria impugnado o lançamento, só o fazendo após tal prazo.

O contribuinte veio a se manifestar a respeito desse Termo de Revelia, dizendo ter feita a entrega de sua impugnação via postal, diante do fato de que quando da transmissão em meio magnético para o site da Receita Federal, por erro do aplicativo, não conseguiu fazer a transmissão. É juntado um **extrato do correio** com data da entrega em 07/05/2018 (fl. 739).

Esse processo foi objeto de julgamento em 04/09/2018 pela 2ª Turma da DRJ/POA, sendo aprovada a realização de diligência através da Resolução nº 10-001.386, para que primeiramente a DRJ jurisdicionante se manifestasse sobre a manutenção ou não do Termo de Revelia que lavrara. Caso reconsiderada a revelia foram também questionados alguns pontos relativos ao mérito diante dos argumentos trazidos na impugnação pelo contribuinte, mais especificamente sobre glosas relativas ao INSS. Também foi aberto espaço para que a DRF pudesse fazer outras observações sobre a peça de defesa caso entendesse pertinente (fls. 755 a 759).

O procedimento requerido resultou no Relatório de Diligência da DRF jurisdicionante constante às fls. 797 a 803. Foram constatados equívocos da apuração da rubrica "INSS", sendo feitas as correções no lançamento de acordo com as fls. 801 e 802.

Terminada a diligência foi reaberto o prazo de 30 dias para que o contribuinte pudesse se manifestar. Tal manifestação se encontra às fls. 768 a 781. Seu primeiro questionamento foi de que a diligência realizada se ateve apenas em analisar a Conta INSS, confirmando a ocorrência de erro de fato. No entanto, não se manifestou sobre a adoção do critério da essencialidade e da relevância considerados pelo STJ. Cita, nesse sentido, a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, de 26/09/2018, onde menciona a decisão do STJ no sentido de não serem mais adotadas as Instruções Normativas nº 247/2002 e 404/2004. A partir daí em sua manifestação complementar discorre sobre a decisão do STJ e seu conceito de insumo para fins de PIS e de Cofins, abordando ainda o Parecer Normativo CST nº 05, de 17/12/2018. Passa, então, a defender o crédito de diversos itens glosados: a) conservação predial; b) despesas vinculadas às operações e controles da carga e dos veículos; c) serviços de terceiros de transporte; d) despesas vinculadas à segurança da carga e dos veículos; e) despesas com cópias/xerox; f) despesas com filiais; g) dispêndios com transportes agregados; h) serviços de terceiros; i) fretes pagos às companhias aéreas; g) descontos incondicionais; h) indenizações por avaria sem cobertura; i) desembolsos com o INSS; j) custos e despesas com pedágios, seguros e licenciamentos; l) e gastos com combustíveis de aeronave, pintura e manutenção da frota.

Documento nato-digital

A 2ª Turma da DRJ/POA, acórdão n° 10-066.196, deu parcial provimento à impugnação, com decisão assim ementada:

> CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1221170/PR. Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1221170/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.
>
> LIQUIDEZ E CERTEZA. A mera alegação da existência de crédito, desacompanhada de elementos de prova - certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão da glosa de créditos.

A decisão de piso acolheu o resultado da diligência que, no item específico relativo ao INSS, da Planilha de Glosas de Serviços 4, constatou o erro de fato na realização dos cálculos da fiscalização. No mais, reconheceu como insumos os bens constantes da planilha "Detalh. Bens Glosados".

Em recurso voluntário, a Recorrente ataca a fundamentação da decisão de piso e ratifica suas razões da defesa anterior. Informa que parte das glosas foi objeto de parcelamento.

Dessa forma, não são mais pontos controvertidos, em virtude da adesão a parcelamento: Planilha Serviços Glosados 2 (valor dos serviços prestados por transportadores agregados) e parte das glosas da planilha "Serviços Glosados 4", referente à exigência remanescente das contribuições calculadas sobre o INSS.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso de ofício reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento. Por sua vez, o recurso voluntário deve ser conhecido apenas em parte, em razão de adesão a programa de parcelamento, como se verá seguir.

RECURSO DE OFÍCIO

De plano, o valor exonerado pela DRJ supera o limite de alçada, nos termos da Portaria MF nº 63/2017 e da Súmula CARF n° 103, devendo ser realizada a análise do mérito.

A decisão de piso acolheu o resultado da diligência que, no item específico relativo ao INSS, integrante da Planilha de Glosas de Serviços 4, constatou o erro de fato na realização dos cálculos da fiscalização:

> Antes de entrarmos especificamente na análise das glosas é de destacar que o *item específico relativo ao INSS* foi objeto de diligência, pois se constatou a possibilidade de erro de fato na realização dos cálculos da fiscalização. Realmente

Documento nato-digital

existiam equívocos desses valores, os quais constavam na planilha "Serviços Glosados 4", conforme aponta o Relatório de Diligência:

7. A partir das verificações efetuadas, constatamos que ocorreram ***equívocos quando da apuração da rubrica "INSS"*** *nos meses de Fevereiro/2014, Abril/2014, Maio/2014, Junho/2014, Julho/2014, Outubro/2014, Novembro/2014 e Dezembro/2014. A partir dessas constatações, alteramos os valores, correspondentes à rubrica "INSS", referentes a esses meses na planilha "Analise dos Créditos" aba "Serv Glosados_4" ...". (gn) (fl. 798).*

Isso levou à reapuração dos valores lançados de acordo com às fls. 801 e 802 para os meses de fevereiro, abril, maio, junho, julho, outubro, novembro e dezembro de 2014. Em relação aos meses de janeiro, março, agosto e setembro os valores lançados permaneceram os mesmos. Os valores cancelados e mantidos pela diligência correspondem a tabela a seguir demonstrada:

Período	PIS Lançado (fls. 526 e 536)	Valores Cancelados das Glosas - INSS	PIS Mantido - Diligência (fl.801)	Cofins Lançada (fls. 527 e 544)	Valores Cancelados das Glosas - INSS	Cofins Mantida - Diligência (fl.802)
jan/14	153.380,46	0,00	**153.380,46**	706.479,70	0,00	**706.479,70**
fev/14	230.189,57	51.318,82	**178.870,75**	1.060.267,08	236.377,61	**823.889,47**
mar/14	94.848,38	0,00	**94.848,38**	436.877,41	0,00	**436.877,41**
abr/14	50.350,91	24.264,00	**26.086,91**	231.919,32	111.761,46	**120.157,86**
mai/14	96.162,01	22.286,90	**73.875,11**	442.928,02	102.654,77	**340.273,25**
jun/14	342.944,42	28.535,00	**314.409,42**	1.579.622,79	131.433,92	**1.448.188,87**
jul/14	221.414,59	27.125,13	**194.289,46**	1.019.849,07	124.940,00	**894.909,07**
ago/14	87.156,99	0,00	**87.156,99**	401.450,39	0,00	**401.450,39**
set/14	135.044,83	0,00	**135.044,83**	622.024,62	0,00	**622.024,62**
out/14	59.348,62	23.155,13	**36.193,49**	273.363,31	106.653,94	**166.709,37**
nov/14	43.269,68	32.946,15	**10.323,53**	199.302,82	151.751,99	**47.550,83**
dez/14	361.622,01	34.440,64	**327.181,37**	1.665.652,91	158.635,69	**1.507.017,22**

Comprovado o erro na composição da base de cálculo, correta a exoneração do valor indevido, nos termos da diligência fiscal.

Ademais, a DRJ reconheceu como insumos os dispêndios constantes da planilha "Detalh. Bens Glosados", revertendo integralmente a glosa dos itens nela listados:

Bens Glosados

Na contestação se requer os créditos relacionados com pintura e manutenção de frota.

Observe-se que o objeto social da BRASPRESS é o transporte rodoviário de carga por frete, encomendas por conta própria e de terceiros, no âmbito intermunicipal e interestadual, assim como o agenciamento de carga aérea doméstica e internacional.

Importante destacar que a atividade da empresa é de transporte de carga, pois as glosas constantes às fls., tratam exatamente de despesas envolvendo tal atividade, senão vejamos: alinhamento de veículos; funilaria; combustível; e principalmente de pinturas de rodas, estepes, proteções laterais, caixas de bateria, estribos, paralamas, chassis, espelhos retrovisores, etc.

Como vemos são diversos serviços empregados em bens que compõem os ativos da empresa, como a sua frota de veículos, utilizados diretamente na sua atividade fim.

Documento nato-digital

> Entende-se que nesse caso deve ser aplicado o novo conceito de insumo adotado pelo STJ, pois tais itens estão envoltos com os bens utilizados diretamente na prestação de serviço da empresa, e, portanto, caracterizados os aspectos da essencialidade e da relevância.
>
> As bases de cálculo dos créditos mensais que foram glosados pela fiscalização referentes a esses itens estão discriminadas na planilha da fl. 525.

A DRJ analisou as glosas da referida planilha, aplicando o Parecer Normativo n° 5/2018.

Segundo os critérios da essencialidade e relevância, os dispêndios são insumos, correta a reversão das glosas, salvo o dispêndio "pintura de prédio" que não se refere a manutenção da frota ou combustíveis.

Dessa forma, dou provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a glosa de "pintura de prédio" integrante da planilha "Detalh. Bens Glosados".

RECURSO VOLUNTÁRIO

A exigência remanescente das contribuições calculadas sobre o INSS, integrante da Planilha Serviços Glosados 4, já descontada a quantia exonerada pela DRJ, foi objeto de parcelamento.

Os valores relacionados a "transportes agregados" (integrante da Planilha Serviços Glosados 2) também foram parcelados.

Dessa forma, não se conhece os argumentos do recurso voluntário nesses tópicos, em função da renúncia à discussão administrativa.

Glosas, análise de mérito

Conforme relatado, a controvérsia reside no aproveitamento de créditos, como insumos, nos termos do art. 3°, II, das Leis de regência.

O conceito de insumo que norteou a autuação é restrito, nos termos das Instruções Normativas da SRF n° 247/2002 e 404/2004. As glosas foram assim justificadas:

> **27.** Nas planilhas "Serviços Glosados_1", "Serviços Glosados_2", "Serviços Glosados_3" e "Serviços Glosados_4" estão discriminados todos os serviços que, no entendimento desta fiscalização, **não** foram aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou diretamente na prestação de serviços objeto da atividade econômica.
>
> **28.**. Na planilha "Serviços Glosados_1" estão relacionados todas as rubricas referentes aos serviços que, no nosso entendimento, não são considerados "insumos" que gera despesa necessária para a atividade da empresa. Na planilha abaixo, a título de exemplo, reproduzimos parte das rubricas que foram objeto de glosa: (...)
>
> **29.** Na planilha "Serviços Glosados_2" estão relacionados todas as rubricas referentes aos serviços de fretes com pessoa física e PJ Simples. A Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, em seu artigo 3º, §§ 19 e 20 combinado com o artigo 15, inciso II, estabelece que a empresa prestadora de serviço de transporte rodoviário de carga que subcontratar

Documento nato-digital

> serviços de transporte de carga prestados por pessoa física (transportador autônomo) e pessoa jurídica transportadora optante pelo SIMPLES, pode abater crédito de Pis e Cofins sobre os valores pagos por esses serviços, mediante aplicação da alíquota de 75% (setenta e cinco por cento) sobre os valores pagos. A fiscalizada foi intimada (item 11) a apresentar planilhas contendo todas as subcontratações de serviços de transporte de cargas prestado por pessoa física (transportador autônomo) e pessoa jurídica transportadora optante pelo SIMPLES Analisando as planilhas apresentadas (item 12), verificamos que a fiscalizada abateu créditos de PIS/COFINS sobre 100% (cem por cento) dos valores pagos, ultrapassando assim, o limite permitido pela lei em 25% (vinte e cinco por cento). Assim, esta fiscalização glosou 25% sobre o montante de créditos calculados a este título. Abaixo, a título de exemplo, reproduzimos parte das rubricas que foram objeto de glosa: (...)
>
> **30.** Na planilha "Serviços Glosados_3" estão relacionados todas as rubricas referentes aos serviços prestados por funcionários como pessoa jurídica. A fiscalizada foi intimada (item 11) a apresentar planilha com a composição dos serviços prestados por Pessoa Jurídica - funcionários. Analisando a planilha encaminhada (item 12) esta fiscalização entendeu que esses desembolsos não são considerados "insumos" que gera despesa necessária para a atividade da empresa. Na planilha abaixo, a título de exemplo, reproduzimos parte das rubricas que foram objeto de glosa: (...)
>
> **31.** Na planilha "Serviços Glosados_4" estão relacionados os serviços informados na ficha F-100, na EFD-Contribuições, nos demais documentos geradores de crédito. A fiscalizada foi intimada (item 13) a comprovar, com documentação hábil e idônea, que os referidos serviços foram utilizados como insumo, comprovando, também, que tais serviços foram aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou diretamente na prestação de serviços objeto da atividade econômica. Analisando a resposta encaminhada (item 14) esta fiscalização entendeu que esses serviços não são considerados "insumos" que gera despesa necessária para a atividade da empresa. Na planilha abaixo, reproduzimos as rubricas que foram objeto de glosa: (...)
>
> **32.** Na planilha "Detalh Bens Glosados" estão discriminados todos os bens que, no entendimento desta fiscalização, **não** foram aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou diretamente na prestação de serviços objeto da atividade econômica.

Esta 1ª Turma de Julgamento adota a posição de que o conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/COFINS, no regime da não-cumulatividade, não guarda correspondência com o utilizado pela legislação do IPI, tampouco pela legislação do Imposto sobre a Renda. Dessa forma, o insumo deve ser essencial ao processo produtivo e, por conseguinte, à execução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa.

Em razão disso, deve haver a análise individual da natureza da atividade da pessoa jurídica que busca o creditamento segundo o regime da não-cumulatividade, para se aferir o que é insumo.

Ademais, sobreveio o julgamento do REsp 1.221.170-PR, proferido na sistemática de recursos repetitivos, no qual o STJ fixou as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF n° 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis n° 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte (julg. 22/02/2018, DJ 24/04/2018).

Documento nato-digital

Em virtude do julgamento desse recurso especial, a RFB editou o Parecer Normativo n° 5, de 17 de dezembro de 2018 (DOU 18/12/2018), que prescreveu:

> 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".

A Recorrente pleiteia os créditos que entende serem essenciais para a sua prestação de serviço, descrevendo na peça recursal suas atividades e esclarecendo algumas despesas específicas.

Embora a DRJ tenha aplicado o Parecer Normativo n° 5, negou os créditos da planilha "Serviços Glosados 1 a 4", por entender que não se enquadravam no referido ato normativo a que está vinculada, eis que ausentes a essencialidade e relevância. Aponta que não houve a comprovação por parte do contribuinte:

> Por fim, deve-se dizer, no tocante aos créditos contestados, que em boa parte dos mesmos, o contribuinte não apresentou os necessários elementos de liquidez e de certeza para justificar o crédito pleiteado.
>
> É da essência da relação processual que as alegações sejam devidamente instruídas com as respectivas provas.

A despeito do consignado pela DRJ, considerando a atividade da Recorrente e a informação em recurso voluntário sobre a função de alguns dispêndios, entendo como possível a verificação da qualidade de insumo de alguns itens.

Documento nato-digital

A Recorrente exerce atividade de transporte rodoviário de carga a frete e, encomendas por conta própria e de terceiros, de âmbito intermunicipal e interestadual; assim como o agenciamento de carga aérea doméstica e internacional. Para a realização do seu objeto social mantém aproximadamente cem filiais e inúmeros pontos de coleta em todo o território nacional.

Descreve suas atividades da seguinte forma:

> 1- Coleta da encomenda;
>
> 2- Transporte até o armazém mais próximo da empresa;
>
> 3- Recepção, armazenamento, consolidação dos volumes e distribuição para os destinos locais ou para outras filiais, através de veículos próprios, de terceiros e por companhias aéreas;
>
> 4-Recepção da carga consolidada transferida de outras filiais, desconsolidação dos volumes, armazenamento, consolidação de novos volumes para redistribuição local ou para outras filiais, através de veículos próprios, de terceiros e por companhias aéreas;
>
> 5-Carregamento da encomenda ou carga consolidada em veículos menores (próprios ou de terceiros) para entregas locais;
>
> 6-Carregamento da encomenda ou carga consolidada para redistribuição às outras filiais através de veículos rodoviários de grande porte, próprios ou de terceiros e por companhias aéreas;
>
> 7-A operação que envolve o transporte aéreo é realizada em parte pelas Companhias Aéreas Nacionais e denominado na Braspress como serviço – AEROPRESS.

Ademais, sustenta que:

> A operacionalização, controle, manutenção, segurança e acompanhamento de aproximadamente 1.000 veículos próprios, milhões de encomendas, exigem equipamentos, sistemas e programas bastante complexos e que demandam relevantes custos na prestação dos serviços realizados e operados por pessoal próprio e por empresas especializadas.
>
> (...)
>
> Todas as encomendas são cadastradas com os dados do remetente, do destinatário, peso, volume e dimensões e recebem etiquetas identificadoras com códigos de barras, que contém também, informações do Conhecimento de Transporte, Nota Fiscal e Seguro. Essa massa de informações é transmitida por LINK para a Matriz e para a SEFAZ - Secretaria da Fazenda, em tempo real, o que permite também o rastreamento dos volumes a qualquer tempo (Braspress Tracking);
>
> Os leitores de códigos de barras, além da segurança, e agilidade, permitem a rápida identificação dos dados para a correta distribuição dos volumes em processos manuais, mecânicos semiautomáticos e automáticos, além de propiciar a distribuição e a movimentação por esteiras pelos sofisticados equipamentos de distribuição de volumes, como por exemplo o Sorter de Guarulhos, Rio de Janeiro e Curitiba (...)
>
> *SORTER*
>
> *Com extensão de 4.700 metros de esteiras e capacidade para 8.400 volumes por hora (140 volumes por minuto) o SORTER reduziu o tempo das operações; aumentou a*

Documento nato-digital

segurança/rastreabilidade das Encomendas, proporcionando maior precisão e interface IHM (Interface Homem Máquina) e redução das perdas com extravios.

"Com o SORTER, a Braspress realiza operações de triagem tanto para abastecimento do Rio de Janeiro, como também dos produtos destinados a outros estados" acrescentou Urubatan Helou, que realizou investimentos de R$ 35 milhões no empreendimento. Urubatan Helou destacou ainda que entre os principais objetivos do projeto estão a implementação do controle automático de classificação das Encomendas em 11 rampas de alimentação e 61 rampas de saída e a integração com o sistema proprietário – Braspress Sorter Controller e Datapress (software de Gestão Braspress) 100% on-line. "Com o SORTER conseguimos integrar novas tecnologias, que somadas às operações realizadas estão proporcionando resultados mais eficientes e eficazes nas nossas 88 filiais espalhadas pelo Brasil", finalizou Urubatan Helou.

Os transportes, internos nos armazéns da empresa são realizados por veículos, tratores, empilhadeiras, carrinhos de mão, e nas unidades automatizadas a movimentação é feita por esteiras mecânicas, ou pelos sofisticados sistemas denominados SORTER, com uso integrado das leitoras de códigos de barras nas rampas de alimentação, esteiras, separadores até as rampas de saída.

O transporte externo é realizado por Veículos pequenos e médios para entregas e coletas para aplicação nos Centros Urbanos, Veículos médios para entregas e coletas para aplicação nos centros interurbanos, e veículos de grande porte para transferências entre filiais de aplicação rodoviária, todos equipados com rastreadores e atuadores, rádios de comunicação e monitorados pelo sistema de gerenciamento de riscos e, em casos excepcionais, acompanhados por Escoltas, além da contratação de Companhias Aéreas para a realização de parte dos serviços denominados AEROPRESS (Serviço de encomendas rodo aérea);

Centro de Gerenciamento de Risco

O nosso vanguardista gerenciamento de risco é próprio e é outra marca da Braspress. Com o monitoramento feito 100% dentro da empresa, o sistema conta com rastreadores e atuadores em toda a frota da transportadora, além de sistemas de cerca eletrônica, circuito interno de CFTV, seguranças altamente treinados e rastreamento 24 horas por dia por meio de sistemas via satélite e por radiocomunicação. Na Braspress, a segurança das cargas e de todas as pessoas envolvidas nas operações são primordiais. Com segurança não negociamos, investimos todos os anos cerca de 6% de nosso faturamento em segurança e gerenciamento de risco e diminuímos a zero o número de ocorrências de roubo de cargas na empresa. A alta tecnologia aliada a um corpo especializado de profissionais são a receita de sucesso da Braspress contra o roubo de cargas e os crimes contra o patrimônio de nossos clientes.

***AEROPRESS**. (Serviço de encomendas rodo aérea);*

Transporte intermodal – terrestre - aéreo – terrestre, visando agilidade, redução do custo aéreo com a consolidação de cargas, o aproveitamento da frota de veículos leves e da pulverização das filiais da Braspress nas principais cidades brasileiras.

Apesar de todo controle realizado por sistemas e programas complexos, próprios e de terceiros ainda permanece a necessidade da documentação em papel para os Conhecimentos de Transporte, Notas Fiscais e outros, que acompanham os volumes e são apresentados aos Clientes, documentos estes que representam ainda parcela expressiva no custo operacional da empresa (grande volume de cópias/xerox);

Cabe destacar que os caminhões e as filiais são as verdadeiras fábricas de serviços, onde todas as operações desenvolvidas estão diretamente vinculadas à prestação dos serviços, ficando a cargo da Matriz, as operações comerciais, administrativas e financeiras, onde

Documento nato-digital

> também são desenvolvidas expressivas operações de recepção, armazenamento e distribuição das encomendas em um dos maiores armazéns do Brasil.
>
> Os caminhões e as filiais representam uma extensão dos lares dos principais operadores do transporte de encomendas (motoristas, ajudantes e auxiliares).
>
> Destaque-se que cada filial da empresa, dotada de alojamento, centro de apoio ao motorista, restaurante ou refeitório, realiza somente as atividades operacionais específicas do seu objeto social: armazenamento e distribuição de encomendas, com alto índice de automatização e tecnologia de informação e são operadas por empresas terceirizadas;

Consta nos autos que a empresa apresentou todos os documentos solicitados pela fiscalização, bem como que os dados utilizados para a elaboração das planilhas de glosas foram obtidos do SPED.

a) Serviços Glosados 1 (e-fls. 515 a 517)

- Conservação Predial: alega que não possui imóveis próprios e todas as suas operações são realizadas em propriedade de terceiros. Contudo, o motivo da glosa foi o aproveitamento incorreto, observe-se trecho da decisão de piso:

> O contribuinte apresenta os seguintes argumentos: que a *postergação de registros de despesas* não se constituiria em uma infração; que a *conservação predial* seria em propriedades de terceiros e que o fato de a amortização ter sido feita de forma direta e integral não invalidaria o seu direito, pois reduziu as contribuições devidas para o ano de 2014, mas aumentou para os anos seguintes (...)
>
> Sobre esse item primeiramente se destaca que o contribuinte apurou créditos de transportes para o ano de 2014, relativamente a transportes que foram realizados em 2013, *sem apresentar qualquer justificativa*. As despesas glosadas nessa situação foram realizadas no ano de 2013, e, portanto, dessa forma é que devem ser consideradas.
>
> De outro lado, a BRASPRESS não pode querer amortizar os valores de conservação predial ao seu bel prazer de maneira contrária à legislação. Os bens depreciáveis ou amortizáveis devem seguir às regras estabelecidas pela legislação tributária e contábil (...)
>
> **O contribuinte fez esse creditamento de uma só vez e pelo valor integral**, contrariando o determinado em lei. O crédito permitido no inciso VIII, do art. 3º, das Leis nº 10.637/202 e 10.833/2003 decorre da depreciação ou amortização das despesas com conservação predial que resultem em edificações ou benfeitorias.
>
> Nesse mesmo artigo, no inciso III, do parágrafo primeiro, temos determinação expressa que para a definição do crédito será aplicada a alíquota correspondente sobre os encargos depreciação ou amortização, ou seja, período a período, e não de uma única vez e integralmente(...)

Então, a glosa deve ser mantida.

- Serviços de Terceiros/Transporte: deve ser mantida a glosa, pois foram prestados em 2013 e pagos em 2014, sem qualquer justificativa.

- Despesas Vinculadas à Segurança da Carga e dos Veículos: são insumos as despesas com escolta; gerenciamento de riscos; rastreamento; segurança e vigilância armada.

Documento nato-digital

- Despesas com Cópias/Xerox: não são insumos, porque são ressarcidos pelos clientes.

- Despesas com Filiais: sustenta que todos os custos e despesas das filiais estão diretamente ligados às operações da empresa, onde são realizadas atividades exclusivas de recepção, triagem, armazenamento e distribuição das mercadorias. Entretanto, não há indicação individualizada dos insumos utilizados dentro de cada filial com a correlação de cada atividade. Logo, devem ser mantidas as glosas.

Considerando a descrição da prestação de serviço, entendo que os seguintes itens são inerentes a atividade, por isso essenciais e relevantes: serviço de despachante; serviço de recarga de extintor; serviço de balanceamento de roda e serviço de alinhamento.

Para os demais itens da planilha 1 devem ser mantidas as glosas por duas razões: a ausência de especificação da função e aplicação das despesas (ex. serviços de saneamento de dados cadastrais, serviços de consultoria em TI e etc.) e o caráter administrativo (advocacia, contabilidade, pagamento de agência de emprego, correios; acesso a internet e etc.).

b) Planilha Serviços Glosados 2 (e-fls. 518-519)

Constam da planilha 2 os serviços de fretes com pessoa física e PJ Simples, mas a empresa tomou crédito de 100% e não de 75%, como determina a Lei n° 10.833/2003, art. 3º, §§ 19 e 20 c/c art. 15, II.

Todavia, foi informado o parcelamento dos serviços dessa planilha.

Logo, não se conhece o recurso voluntário neste tópico.

c) Serviços Glosados 3 (e-fls. 520 a 522)

Tratam-se de serviços prestados por funcionários como pessoa jurídica, nas funções comercial, de desenvolvimento, de gestão, de auditoria, de gerência, de cobrança, financeira, entre outras (gerente regional, gerente de filial, diretor comercial, diretor financeiro e etc.). As glosas devem ser mantidas, pois os cargos, ainda que exercidos como pessoa jurídica, são claramente relacionados a gestão da empresa/a área administrativa.

d) Serviços Glosados 4 (e-fl. 522)

Foram glosadas despesas com companhia aérea; descontos concedidos; indenização por avaria sem cobertura; seguros com DPVAT e taxa de licenciamento; pedágios; seguros RCF DC; seguros RCT AC e seguros RCT RC.

Companhia aérea refere-se aos fretes pagos pelo trecho aéreo do transporte realizado no Serviço AEROPRESS (serviço rodo-aéreo prestado pela Recorrente). É insumo.

Descontos incondicionais não são insumos, já que devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições, nos termos do art. 1º, § 3º, V, das Leis de regência.

Indenizações por avaria sem cobertura referem-se às perdas, desvios e roubos de encomendas não cobertas ou não indenizadas por seguro, que são, obrigatoriamente, indenizadas

Documento nato-digital

pelo transportador. Ainda que sejam despesas necessárias, não são insumos por não terem natureza de prestação de serviço, tampouco equivalem aos seguros.

Seguros com DPVAT não são insumos, pois se referem a seguro de caráter social e compulsório.

A taxa de licenciamento tem natureza tributária, não sendo insumo.

No tocante aos pedágios; seguros RCF DC; seguros RCT AC e seguros RCT RC, configurada a natureza de insumo, pois são essenciais para a atividade de transporte e custeados pela Recorrente. Inclusive, os seguros são de contratação obrigatória, nos termos do art. 20 do Decreto-Lei n° 73/1966 e art. 1, 2 e 10 do Decreto n° 61.867/1967.

As despesas com INSS já foram tratadas no início do voto.

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a glosa de "pintura de prédio" integrante da planilha "Detalh. Bens Glosados" e, para conhecer em parte o recurso voluntário para dar parcial provimento, revertendo-se as glosas de despesas com escolta; gerenciamento de riscos; rastreamento; segurança e vigilância armada; serviço de despachante; serviço de recarga de extintor; serviço de balanceamento de roda e serviço de alinhamento; companhia aérea (fretes); pedágios; seguros RCF DC; seguros RCT AC e seguros RCT.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Documento nato-digital