



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.726382/2017-16

Recurso Voluntário

Resolução nº 3401-001.990 – 3^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma
Ordinária

Sessão de 18 de fevereiro de 2020

Assunto

Recorrente SPBRASIL ALIMENTACAO E SERVICOS LTDA.

Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, sobrestrar o julgamento para que se aguarde a decisão final do RE 574706, vencidos os conselheiros Lázaro Antônio Souza Soares e Luis Felipe de Barros Reche.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente Substituta

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes (presidente substituta), Lázaro Antonio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Luis Felipe de Barros Reche (suplente convocado), Fernanda Vieira Kotzias e João Paulo Mendes Neto.

Relatório

Por bem descrever os fatos, transcreve-se o relatório do voto vencedor quando do julgamento pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (6^a Turma da DRJ/BHE):

No entanto, o presente processo cuida apenas dos lançamentos da Cofins e da Contribuição para o PIS com a incidência não cumulativa referentes aos fatos geradores de 01 a 12/2013, conforme constam nos Autos de Infração às fls. 2 a 23.

Conforme relatado nos itens 1 a 50 do Termo de Encerramento de Ação Fiscal - Parcial (fls. 25 a 35), foram feitas glosas de créditos da Cofins e da Contribuição para o PIS aproveitados pelo contribuinte, sob justificativas que se resume a seguir.

Fl. 2 da Resolução n.º 3401-001.990 - 3^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 10469.726382/2017-16

- Créditos descontados referentes a aquisição de mercadorias sujeitas à alíquota zero

Créditos que o contribuinte apurou em seu favor calculados sobre as aquisições de produtos sujeitos à alíquota zero. Valores que não poderiam ser aproveitados tendo em vista a vedação disposta no inciso II do § 2o do art. 3o das Leis no 10.637, de 2002 , e no 10.833, de 2003.

- Créditos decorrentes de serviços prestados por pessoa jurídica

Créditos que o contribuinte utilizou em relação aos serviços prestados por pessoa jurídica cuja natureza não está contemplada no conceito de insumo, não havendo previsão para o seu aproveitamento.

- Créditos originados dos valores da folha de pagamento e encargos dos seus próprios empregados

Utilização indevida de créditos referentes a despesas com folha de pagamento e encargos sociais, de dedutibilidade vedada pela norma, conforme disposto no inciso I do § 2o art. 3, das Leis no 10.637, de 2002, e no 10.833, de 2003.

Além dessas glosas citadas, foi constatado também insuficiência de declaração/recolhimento dessas contribuições, conforme a seguir:

- Falta de declaração e recolhimento das contribuições para o PIS/Cofins sobre o valor do ICMS incidente nas vendas efetuadas.

O contribuinte não incluiu o ICMS na apuração da base de cálculo das contribuições.

Segundo justificativa apresentada pela fiscalizada, foi feita a dedução do ICMS "... por entender pela legislação vigente e acompanhamento do judiciário ser passível tal redução".

Incidentes sobre a totalidade das receitas, e não dispondo o contribuinte de autorização judicial para não incluir o ICMS na base de cálculo dessas contribuições, foi refeito o cálculo dos débitos da fiscalizada, acrescentando os valores excluídos indevidamente.

Sujeição passiva solidária

O sócio Eloizo Gomes Afonso Durães, CPF 806.302.868-68, figura como sujeito passivo responsável solidário pelo crédito tributário apurado. Entendeu a autoridade lançadora que ele foi beneficiado diretamente pelas infrações relatadas, quando recolheu a menos as contribuições formando um lucro contábil artificial para acobertar os empréstimos concedidos ao sócio.

II – Da impugnação

Foi dada ciência dos Autos de Infração por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 26/12/2017, tendo sido apresentadas impugnações em 15/01/2018, pelo sujeito passivo solidário (fls. 1025 a 1064), e, em 23/01/2018, pela empresa (fls. 1601 a 1629).

Impugnação apresentada pelo responsável solidário

Na impugnação apresentada por Eloízo Gomes Afonso Durães, que figura nos Autos de Infração como responsável solidário pelo crédito tributário, foram feitas as alegações e fundamentações sintetizadas a seguir:

Preliminarmente

“A. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL QUE VIABILIZE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO – CERCEAMENTO DE DEFESA”

Falta fundamentação legal que justifique o lançamento de ofício das contribuições, ficando o deficiente impossibilitado de proceder à defesa da cobrança e a inaplicabilidade da multa por total ausência de fundamentação legal, implicando na nulidade dos Autos de Infração por erro material.

“B. DA NULIDADE POR FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL À RESPEITO DA GLOSA EFETUADA NO TÓPICO: GLOSA DE CRÉDITOS INDEVIDOS (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ-Cta. 420200300016)”

Não há disposição de nenhuma fundamentação legal que sustente a glosa efetuada referente a esse item. Há somente descrição dos serviços que teriam originado o crédito tomado pela empresa, não apresentada fundamentação legal hábil a permitir que os sujeitos passivos procedam à correta impugnação, implicando na necessidade de afastamento desse tópico das autuações.

No mérito.

A. IMPUGNAÇÃO AO TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DO DEFENDENTE

A pessoa jurídica possui personalidade própria, em regra, não se confundindo com a personagem de seus sócios, sendo ela responsável por seus próprios débitos. Para que seja possível a inclusão de terceiros no polo passivo da autuação, faz-se necessária a efetiva responsabilização destes e não meras alegações.

A simples alegação de que o deficiente tenha se beneficiado diretamente das infrações, sem apontar uma conduta que houvesse sido praticada diretamente por ele para que tais infrações houvessem se concretizado não basta para sua responsabilização.

Não pode ser estendida obrigação do sujeito passivo principal ao deficiente pois não há a descrição de qualquer conduta por parte dele que justifique a sua inclusão no polo passivo da presente autuação, devendo ser excluído.

Com base nos paradigmas colacionados e na tese apresentada, a responsabilidade solidária impugnada ao deficiente deve ser afastada.

B. DA SUPosta INCLUSÃO INDEVIDA DE VALORES NA APURAÇÃO DE CRÉDITOS DO PIS E DA COFINS: GLOSA DE CRÉDITOS INFORMADOS/CALCULADOS E TIDOS COMO SEM PREVISÃO LEGAL PARA O SEU APROVEITAMENTO

B.1. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SUJEITAS À ALÍQUOTA ZERO

A empresa fornece refeições coletivas, onde cerca de 70% dos insumos por ela utilizados são tributados, na entrada, à alíquota zero, a exemplo de arroz, feijão, carne e os legumes.

Tem direito ao creditamento, tendo em vista que se trata de produtos utilizados diretamente na produção das refeições que são comercializadas pela empresa, tributados na totalidade pelo PIS e Cofins, ainda que na entrada tenham sido tributados à alíquota zero.

O fato do produto ter sido comercializado na operação antecedente com alíquota zero não implica dizer que ele não tenha sido tributado pelo PIS e Cofins nas operações anteriores. O contribuinte paga o tributo indiretamente, embutido no preço em outros insumos ou produtos, como, por exemplo, adubos, fertilizantes, ferramentas, maquinários, dentre outros, empregados no processo produtivo.

Ainda que se opte pela manutenção da glosa dos créditos, a autoridade fiscal deveria ter reconhecido o direito ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

B.2. CRÉDITOS DECORRENTES DE SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA

B.2.1."GLOSA DE CRÉDITOS INDEVIDOS (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ-Cta. 420200300016)"

Com relação ao tópico "GLOSA DE CRÉDITOS INDEVIDOS (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ-Cta. 420200300016)", denota-se falta de fundamentação legal, de sorte que deve ser afastada por vício formal, como no caso da glosa das despesas com o armazenamento dos produtos refrigerados.

As despesas consumidas na prestação dos serviços, ligadas à qualidade dos alimentos fornecidos, mostram-se necessárias ao desenvolvimento, pelo que devem ser consideradas como insumos nos termos legais, validando o creditamento efetuado e liberando da autuação os valores dessa classificação.

B.2.2."GLOSA DE CRÉDITOS INDEVIDOS (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ-DEMAIS)"

b. 2.2.1 Comunicações

A empresa necessita do serviço de comunicação diretamente no exercício de sua atividade no fornecimento de merenda nas escolas da municipalidade contratante, como, por exemplo, utilizam a ferramenta de telefonia de forma constante entre os agentes da empresa.

Trata-se de insumo na prestação de serviço nos moldes do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002. O item comunicação é colocado na formação do preço para custo da prestação de serviço de nutrição, não há como não defini-lo como insumo.

Não é apenas uma despesa para vender o produto ou serviço, mas sim um item importante tratado como custo necessário e consumido no desenvolvimento do seu objeto social, pois tem muita relevância na formação do preço.

b. 2.2.2 Conduções, Viagens e Estadias

Esses custos/despesas compreendem um forte e relevante componente na composição do preço para prestação de serviço. O insumo na prestação de serviço dá direito ao referido crédito tributário. De tamanha importância na sua atividade, não pode ser tratado como uma mera despesa, tal qual pretende a fiscalização, pelo que deve o mesmo ser excluído da autuação.

b. 2.2.3 Seguros

Como vencedora do certame licitatório, a empresa é obrigada a apresentar garantia para execução do contrato, sendo necessária a contratação de seguro em favor dos funcionários que prestam serviços nas dependências da contratante.

Vislumbra-se com isso a natureza de insumos das despesas/custos com relação a seguros, e consequentemente, o deferimento do seu creditamento.

b. 2.2.4 Propaganda e publicidade

Trata-se de despesas/custos com o projeto de educação infantil, assim a empresa é contratada já com este serviço incluso em sua atividade no município, este gasto tratar-se, portanto, de custo/despesa inerente a produção deste serviço e engloba-se no conceito de insumo, justificando o crédito tomado por ela, o que justifica a sua exclusão da autuação.

b. 2.2.5 Taxas e emolumentos

Devem ser considerados insumos os custos/despesas classificados como taxas e emolumentos. Eis que para execução dos serviços a empresa é obrigada a apresentar diversos certificados, e para obter tais licenças ela é obrigada a pagar diversas taxas e emolumentos, não podendo praticar sua atividade sem cumprimento desta obrigação legal, o que lhe permite o creditamento efetuado, devendo ser também excluídos da autuação os valores creditados nessa rubrica.

b. 2.2.6 Internet

Com advento da informática no mundo corporativo, que vem barateando os custos de produção, as empresas necessitam modernizar-se para manter a competitividade do mercado, ou seja, sem essa despesa/custo a empresa não se manteria competitiva em seu negócio, visto que para execução do seu serviço necessita do gasto com Internet para baixar seus estoques, requerer mercadoria dos sistemas, integrar ao sistema da Administração Pública para verificar demandas, sendo este item extremamente necessário para prestação e execução dos serviços e contratos da empresa.

Com isso, esse custo/despesa, mostra-se nítido insumo para o deficiente, o que torna válido o creditamento efetuado nessa conta, demandando a sua exclusão do presente processo administrativo.

b. 2.2.7 Material de escritório

Nesse item estão computados os custos de elaboração de cardápio, formalização de indicações nutricionais e materiais necessários para cumprimento dessas atividades que estão ligadas diretamente a produção e execução dos serviços prestados.

A empresa tem que apresentar obrigatoriamente as tabelas nutricionais dos pratos que são fornecidos diuturnamente, em todas as unidades que atende e em todas as refeições que fornece.

Não se trata de mera despesa/custo, mas de despesa/custo necessário, obrigatório e que compõe a formação de preço, consumindo-se na prestação dos seus serviços, justificando o crédito tomado nessa rubrica.

b. 2.2.8 Feiras, Congressos e Cursos

Esses custos estão extremamente ligados à atividade organizacional de educação nutricional disputado em certames que a empresa participa. Tendo em vista que a empresa foi contratada para esse fim, então não pode ter excluído de seus insumos esses itens sem a análise do contexto da prestação de serviços a que se propõe, o que denota a necessidade de exclusão dos valores referentes a esse item das autuações.

b. 2.2.9 Assinaturas de publicações

As despesas/custos classificados como Assinaturas de Publicações tratam-se de gastos para manter a atividade intelectual do serviço prestado, assim garantindo a execução e prestação do serviço de forma organizada, visto que o setor nutricional é bem amplo e atinge desde a infância até a terceira idade, esta atualização é, sobremaneira, necessária para que os serviços sejam de qualidade, assegurando o cumprimento da legislação pertinente ao mesmo. Devendo serem excluídos da autuação os créditos dessa classificação.

b. 2.2.10 despesas com veículos

Despesas com veículos, assim como com condução, viagens e estadias, tratam-se de insumos da empresa que presta serviço para diversas unidades de atendimento (creches, escolas, hospitalares), demandando deslocamento de funcionários entre as unidades, sendo custo necessário, insumo que se consome na prestação de seus serviços, de modo que esse crédito deve ser considerado e excluído da autuação.

b.2.2.11 "contribuição sindical e assistencial", "Cestas Básicas" e "Uniformes e vestimentas"

Devem ser computados como insumos esses custos/despesas, uma vez que são inerentes aos uniformes e vestimentas necessários, obrigatórios, decorrentes de exigências previstas nos editais, bem com a cesta básica que trata de item exigido em convenção coletiva, além da contribuição sindical e assistencial gerado por conta da atividade.

B.3. CRÉDITOS ORIGINADOS DOS VALORES DA FOLHA DE PAGAMENTO E ENCARGOS SOCIAIS DOS SEUS PRÓPRIOS EMPREGADOS

Descabe a aplicação do art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei no 10.637, de 2002, no caso, pois a alteração constitucional, que inseriu o § 12 no art. 195 da CF/88, se deu com a EC 42/2003, posterior à legislação que trata das alterações do PIS e da Cofins (Lei no 10.637, de 2002). Padece de regulamentação o art. 195, § 12 da CF/88, que revogou, ainda que tacitamente, a legislação anterior.

Há quem entenda pela inconstitucionalidade da vedação da dedução sob o ponto de vista material, por ofensa à isonomia, à capacidade contributiva, à livre concorrência e à razoabilidade.

O art. 195, § 12, da CF/88 vedou a cumulatividade na tributação do PIS e da Cofins, que incidem sobre o faturamento, sendo mais abrangente que a não cumulatividade do IPI e ICMS.

Tem-se que insumo representa todos os gastos fixos ou variáveis de modo indispensável à produção ou prestação do serviço, bem como seu funcionamento, a sua manutenção e o seu aprimoramento.

Nessa situação, as despesas com a mão de obra paga à pessoa física, para empresas prestadoras de serviço, como ocorre no caso vertente, além de instrumentos físicos básicos, tem papel indispensável na formação dos seus custos empresariais, pelo que a vedação de crédito sobre essa mão de obra e seus encargos viola diretamente os princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da livre-concorrência.

No caso vertente, trata-se do creditamento dos valores pagos a título de mão de obra da folha de pagamento (pessoa física), encargos, vale-transporte, assistência médica, cestas básicas, horas extras e etc. com referência ao PIS/Pasep e à Cofins.

Referida mão de obra enquadra-se perfeitamente no conceito de insumo, consistente na necessária preparação e fornecimento das refeições pela empresa, consumindo- se na prestação dos serviços, mostrando-se plausível o creditamento efetuado pela empresa.

Dentre os créditos glosados nessa rubrica, há os referentes às despesas/custos com assistência médica, vale-transporte e cestas básicas pagos a pessoas jurídicas. Na remota possibilidade de se manter a autuação, há de se excluir dos cálculos esses valores.

C. INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO/RECOLHIMENTO: FALTA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS/COFINS SOBRE O VALOR DO ICMS INCIDENTE NAS VENDAS EFETUADAS

O ICMS não pode compor a base de cálculo do PIS e da Cofins, pois trata- se de receitas do próprio Estado, que não pode ser equiparada a receita própria que ingressa de forma positiva e efetiva no patrimônio do contribuinte.

O conceito de receita/faturamento não inclui os valores recebidos pelo contribuinte a título de ICMS, pois a única função do contribuinte com relação a esses valores é repassá-los aos cofres públicos estaduais.

Não existe no ordenamento jurídico uma norma jurídica que determinasse a inclusão do ICMS no conceito de faturamento/receita, o que legitima a sua exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins, sob pena de se caracterizar nítida afronta aos princípios da ilegalidade, da negativa de antinomia e da boa-fé.

D. DA INAPLICABILIDADE DO PERCENTUAL DE 75% NA MULTA PROPORCIONAL DEVIDO AO SEU CARÁTER CONFISCATÓRIO

A multa no percentual de 75% aplicada verifica-se totalmente desproporcional, caracterizando confisco, podendo levar a peticionária a uma condição de total impossibilidade de cumprir com suas prerrogativas, causando danos a seus sócios e principalmente a funcionários e familiares.

Confisco é vedado pela Constituição no inciso IV do artigo 150 quando estabelece que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco, o que se aplica também às multas e juros, uma vez que são decorrentes do mesmo fenômeno jurídico, qual seja, a tributação.

Razão pela qual a penalidade imposta em percentual superior a 20%, demonstra caráter totalmente confiscatório, devendo ser afastada sua aplicação no caso em comento, ou ao menos no percentual em que está sendo aplicada.

Requerimentos à autoridade julgadora

Que aprecie e decida motivada e individualmente cada uma das questões levantadas e conhecer da presente impugnação dando total provimento para anular os Autos de Infração por falta de informação da fundamentação legal que justifique os lançamentos.

Caso não se opte pela anulação dos Autos de Infração pela falta de fundamentação legal, que justifique a glosa efetuada no tópico “GLOSA DE CRÉDITOS INDEVIDOS (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ – Cta. 420200300016)”.

No mérito, requer o total provimento da impugnação com o afastamento da sujeição passiva levada a termo em desfavor do defendant, excluindo-o do processo administrativo e, ainda, o cancelamento das autuações em virtude do reconhecimento do

Fl. 8 da Resolução n.º 3401-001.990 - 3^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo n.º 10469.726382/2017-16

direito aos créditos que foram tomados pelo defendant de acordo com a defesa procedida em cada tópico.

Caso sejam julgados parcialmente procedentes o Autos de infração, em relação aos créditos que seriam originados pela "aquisição de mercadorias sujeitas à alíquota zero" pugna-se pelo reconhecimento ao direito do autuado ao crédito presumido previsto no artigo 8º da Lei n.º 10.925/2004.

Finalmente, e em última hipótese, em qualquer caso em que seja julgado subsistente parcial ou totalmente os Autos de Infração correlatos ao epígrafe procedimento administrativo, requer a redução da multa proporcional aquém do percentual de 75% (setenta e cinco por cento), seja para o percentual de 20% (vinte por cento) ou outro percentual, desde que proporcional ao caso, pois caracterizado o desvio de finalidade da sanção fiscal e violada a vedação constitucional do confisco.

Impugnação apresentada pelo autuado

A seguir estão sintetizadas as alegações e fundamentações apresentadas pelo impugnante SPBRASIL ALIMENTAÇÃO E SERVICOS LTDA.

Preliminarmente

“A. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL QUE VIABILIZE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO – CERCEAMENTO DE DEFESA”

Falta fundamentação legal que justifique o lançamento de ofício das contribuições, ficando o defendant impossibilitado de proceder à defesa da cobrança e a inaplicabilidade da multa por total ausência de fundamentação legal, implicando na nulidade dos Autos de infração por erro material.

“B. DA NULIDADE POR FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL À RESPEITO DA GLOSA EFETUADA NO TÓPICO: GLOSA DE CRÉDITOS INDEVIDOS (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ-Cta. 420200300016)”

Não há disposição de nenhuma fundamentação legal que sustente a glossa efetuada referente a esse item. Há somente descrição dos serviços que teriam originado o crédito tomado pela empresa, não apresentada fundamentação legal hábil a permitir que os sujeitos passivos das autuações procedam à correta impugnação, implicando na necessidade de afastamento desse tópico das autuações.

No mérito

A. DA SUPosta INCLUSÃO INDEVIDA DE VALORES NA APURAÇÃO DE CRÉDITOS DO PIS E DA COFINS: GLOSA DE CRÉDITOS INFORMADOS/CALCULADOS E TIDOS COMO SEM PREVISÃO LEGAL PARA O SEU APROVEITAMENTO

A.1. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SUJEITAS À ALÍQUOTA ZERO

A empresa fornece refeições coletivas, onde cerca de 70% dos insumos por ela utilizados são tributados, na entrada, à alíquota zero, a exemplo de arroz, feijão, carne e os legumes.

Tem direito ao creditamento, tendo em vista que se trata de produtos utilizados diretamente na produção das refeições que são comercializadas pela empresa, tributados

na totalidade pelo PIS e Cofins, ainda que na entrata tenham sido tributados à alíquota zero.

O fato do produto ter sido comercializado na operação antecedente com alíquota zero não implica dizer que ele não tenha sido tributado pelo PIS e Cofins nas operações anteriores. O contribuinte paga o tributo inerentemente, embutido no preço em outros insumos ou produtos, como, por exemplo, adubos, fertilizantes, ferramentas, maquinários, dentre outros, empregados no processo produtivo.

Ainda que se opte pela manutenção da glosa dos créditos, a autoridade fiscal ter reconhecido o direito ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

A.2. CRÉDITOS DECORRENTES DE SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA

A.2.1."GLOSA DE CRÉDITOS INDEVIDOS (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ-Cta. 420200300016)"

Com relação ao tópico "GLOSA DE CRÉDITOS INDEVIDOS (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ-Cta. 420200300016)", denota-se falta de fundamentação legal, de sorte que deve ser afastada por vício formal, como no caso da glosa das despesas com o armazenamento dos produtos refrigerados.

As despesas consumidas na prestação dos serviços, ligadas à qualidade dos alimentos fornecidos, mostram-se necessárias ao desenvolvimento, pelo que devem ser consideradas como insumos nos termos legais, validando o creditamento efetuado e liberando da autuação os valores dessa classificação.

A.2.2."GLOSA DE CRÉDITOS INDEVIDOS (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ-DEMAIS)"

a. 2.2.1 Comunicações

A empresa necessita do serviço de comunicação diretamente no exercício de sua atividade no fornecimento de merenda nas escolas da municipalidade contratante, como, por exemplo, utilizam a ferramenta de telefonia de forma constante entre os agentes da empresa.

Trata-se de insumo na prestação de serviço nos moldes do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002. O item comunicação é colocado na formação do preço para custa da prestação de serviço de nutrição, não há como não defini-lo como insumo.

Não é apenas uma despesa para vender o produto ou serviço, mas sim um item importante tratado como custo necessário e consumido no desenvolvimento do seu objeto social, poi tem muita relevância na formação do preço.

a. 2.2.2 Conduções, Viagens e Estadias

Esses custos/despesas compreendem um forte e relevante componente na composição do preço para prestação de serviço. O insumo na prestação de serviço dá direito ao referido crédito tributário. De tamanha importância na sua atividade, não ser tratado como uma mera despesa, tal qual pretende a fiscalização, pelo que deve o mesmo ser excluído da autuação.

a. 2.2.3 Seguros

Como vencedora do certame licitatório, a empresa é obrigada a apresentar garantia para execução do contrato, sendo necessária a contratação de seguro em favor dos funcionários que prestam serviços nas dependências da contratante.

Vislumbra-se com isso a natureza de insumos das despesas/custos com relação a seguros, e consequentemente, o deferimento do seu creditamento.

a. 2.2.4 Propaganda e publicidade

Trata-se de despesas/custos com o projeto de educação infantil, assim a empresa é contratada já com este serviço incluso em sua atividade no município, este gasto trata-se, portanto, de custo/despesa inerente a produção deste serviço e engloba-se no conceito de insumo, justificando o crédito tomado por ela, o que justifica a sua exclusão da autuação.

a. 2.2.5 Taxas e emolumentos

Devem ser considerados insumos os custos/despesas classificados como taxas e emolumentos. Eis que para execução dos serviços a empresa é obrigada a apresentar diversos certificados, e para obter tais licenças ela é obrigada a pagar diversas taxas e emolumentos, não podendo praticar sua atividade sem cumprimento desta obrigação legal, o que lhe permite o creditamento efetuado, devendo ser também excluído da autuação os valores creditados nessa rubrica.

a. 2.2.6 Internet

Com advento da informática no mundo corporativo, que vem barateando os custos de produção, as empresas necessitam modernizar-se para manter a competitividade do mercado, ou seja, sem essa despesa/custo a empresa não se manteria competitiva em seu negócio, visto que para execução do seu serviço necessita do gasto com Internet para baixar seus estoques, requerer mercadoria dos sistemas, integrar ao sistema da Administração Pública para verificar demandas, sendo este item extremamente necessário para prestação e execução dos serviços e contratos da empresa.

Com isso, esse custo/despesa, mostra-se nítido insumo para o defensor, o que torna válido o creditamento efetuado nessa conta, demandando a sua exclusão do presente processo administrativo.

a. 2.2.7 Material de escritório

Nesse item estão computados os custos de elaboração de cardápio, formalização de indicações nutricionais e materiais necessários para cumprimento dessas atividades que estão ligadas diretamente a produção e execução dos serviços prestados.

A empresa tem que apresentar obrigatoriamente as tabelas nutricionais dos pratos que são fornecidos diuturnamente, em todas as unidades que atende e em todas as refeições que fornece.

Não se trata de mera despesa/custo, mas de despesa/custo necessário, obrigatório e que compõe a formação de preço, se consumindo na prestação dos seus serviços, justificando o crédito tomado nessa rubrica.

a. 2.2.8 Feiras, Congressos e Cursos

Esses custos estão extremamente ligados à atividade organizacional de educação nutricional disputado em certames que a empresa participa. Tendo em vista que a empresa foi contratada para esse fim, então não pode ter excluído seus insumos esses

itens sem a análise do contexto da prestação de serviços a que se propõe, o que denota a necessidade de exclusão dos valores referentes a esse item das autuações.

a. 2.2.9 Assinaturas de Publicações

As despesas/custos classificados como Assinaturas de Publicações, tratam-se de gastos para manter a atividade intelectual do serviço prestado, assim garantindo a execução e prestação do serviço de forma organizada, visto que o setor nutricional é bem amplo e atinge desde a infância até a terceira idade, esta atualização é, sobremaneira, necessária para que os serviços sejam de qualidade, assegurando o cumprimento da legislação pertinente ao mesmo. Devendo serem excluídos da autuação os créditos dessa classificação.

a. 2.2.10 despesas com veículos

Despesas com veículos, assim como com condução, viagens e estadias, tratam-se de insumos da empresa que presta serviço para diversas unidades de atendimento (creches, escolas, hospitais), demandando deslocamento de funcionários entre as unidades, sendo custo necessário, insumo que se consome na prestação de seus serviços, de modo que esse crédito deve ser considerado e excluído da autuação.

a.2.2.11 "contribuição sindical e assistencial", "Cestas Básicas" e "Uniformes e vestimentas"

Devem ser computados como insumos esses custos/despesas, uma vez que são inerentes aos uniformes e vestimentas necessários, obrigatórios, decorrentes de exigências previstas nos editais, bem com a cesta básica que trata de item exigido em convenção coletiva, além da contribuição sindical e assistencial gerado por conta da atividade.

A.3. CRÉDITOS ORIGINADOS DOS VALORES DA FOLHA DE PAGAMENTO E ENCARGOS SOCIAIS DOS SEUS PRÓPRIOS EMPREGADOS

Descabe a aplicação do art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei no 10.637, de 2002, no caso, pois a alteração constitucional, que inseriu o § 12 no art. 195 da CF/88, se deu com a EC 42/2003, posterior à legislação que trata das alterações do PIS e da Cofins (Lei no 10.637, de 2002). Padece de regulamentação o art. 195, § 12 da CF/88, que revogou, ainda que tacitamente a legislação anterior.

Há quem entenda a inconstitucionalidade da vedação da dedução sob o ponto de vista material, por ofensa a isonomia, à capacidade contributiva, à livre concorrência e à razoabilidade.

O art. 195, § 12, da CF/88 vedou a cumulatividade na tributação do PIS e da Cofins, que incidem sobre o faturamento, sendo mais abrangente que a não-cumulatividade do IPI e ICMS.

Tem-se que insumo representa todos os gastos fixos ou variáveis de modo indispensável à produção ou prestação do serviço, bem como seu funcionalmento, a sua manutenção e o seu aprimoramento.

Nessa situação, as despesas com a mão e obra paga à pessoa física, para empresas prestadoras de serviço, como ocorre no caso vertente, além de instrumentos físicos básicos, tem papel indispensável na formação dos seus custos empresariais, pelo que a vedação de crédito sobre essa mão de obra e seus encargos viola diretamente os princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da livre concorrência.

Fl. 12 da Resolução n.º 3401-001.990 - 3^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo n.º 10469.726382/2017-16

No caso vertente, trata-se do creditamento dos valores pagos à título de mão de obra da folha de pagamento (pessoa física), encargos, vale-transporte, assistência médica, cestas básicas, horas extras e etc. com referência ao PIS/Pasep e à Cofins.

Referida mão de obra enquadra-se perfeitamente no conceito de insumo, consistente na necessária preparação e fornecimento das refeições pela empresa, consumindo- se na prestação dos serviços, mostrando-se plausível o creditamento efetuado pela empresa.

Dentre os créditos glosados nessa rubrica, há os referentes às despesas/custos com assistência médica, vale-transporte e cestas básicas pagos a pessoas jurídicas. Na remota possibilidade de se manter a autuação, há de se excluir dos cálculos esses valores.

B. INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO/RECOLHIMENTO: FALTA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS/COFINS SOBRE O VALOR DO ICMS INCIDENTE NAS VENDAS EFETUADAS

O ICMS não pode compor a base de cálculo do PIS e da Cofins, pois trata- se de receitas do próprio Estado, que não pode ser equiparada a receita própria que ingressa de forma positiva e efetiva no patrimônio do contribuinte.

O conceito de receita/faturamento não inclui os valores recebidos pelo contribuinte a título de ICMS, pos a única função do contribuinte com relação a esses valores é repassá-los aos cofres públicos estaduais.

Não existe no ordenamento jurídico uma norma jurídica que determinasse a inclusão do ICMS no conceito de faturamento/receita, o que legitima a sua exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins, sob pena de se caracterizar nítida afronta aos princípios da legalidade, da negativa de antinomia e da boa-fé.

C. DA INAPLICABILIDADE DO PERCENTUAL DE 75% NA MULTA PROPORCIONAL DEVIDO AO SEU CARÁTER CONFISCATÓRIO

A multa no percentual de 75% aplicada verifica-se totalmente desproporcional, caracterizando confisco, podendo levar a peticionária a uma condição de total impossibilidade de cumprir com suas prerrogativas, causando danos a seus sócios e principalmente a funcionários e familiares.

Confisco é vedado pela Constituição no inciso IV do artigo 150 quando estabelece que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco, o que se aplica também às multas e juros, uma vez que são decorrentes do mesmo fenômeno jurídico, qual seja, a tributação.

Razão pela qual a penalidade imposta em percentual superior a 20%, demonstra caráter totalmente confiscatório, devendo ser afastada sua aplicação no caso em comento, ou ao menos no percentual em que está sendo aplicada.

Requerimentos finais à autoridade julgadora

Que aprecie e decida motivada e individualmente cada uma das questões levantadas e conhecer da presente impugnação dando total provimento para anular os Autos de Infração por falta de informação da fundamentação legal que justifique o lançamento.

Caso não se opte pela anulação dos Autos de Infração pela falta de fundamentação legal, que justifique a glosa efetuada no tópico “GLOSA DE CRÉDITOS INDEVIDOS (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ – Cta. 420200300016)”.

No mérito, requer o total provimento da impugnação com o cancelamento das autuações em virtude do reconhecimento do direito aos créditos que foram tomados pelo defendant de acordo com a defesa procedida em cada tópico.

Caso sejam julgados parcialmente procedentes os Autos de infração, em relação aos créditos que seriam originados pela "aquisição de mercadorias sujeitas à alíquota zero" pugna-se pelo reconhecimento ao direito do autuado ao crédito presumido previsto no artigo 8º da lei nº. 10.925/2004.

Finalmente, e em última hipótese, em qualquer caso em que seja julgado subsistente parcial ou totalmente os Autos de infração correlatos ao epigrafado procedimento administrativo, requer a redução da multa proporcional aquém do percentual de 75% (setenta e cinco por cento), seja para o percentual de 20% (vinte por cento) ou outro percentual, desde que proporcional ao caso, pois caracterizado o desvio de finalidade da sanção fiscal e violada a vedação constitucional do confisco.

Em julgamento da impugnação, a DRJ de origem decidiu, unanimemente: *"rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, por julgar parcialmente procedente a impugnação, para afastar a solidariedade passiva do Sr. Eloizo Gomes Afonso Durães, CPF 806.302.868-68, e alterar os lançamentos para excluir da base de cálculo das Contribuições as despesas com serviços de armazenagens prestados pela Localfrio S/A registradas na conta 420200300016."*

Descontente com o julgado, a sociedade empresária apresentou este Recurso Voluntário

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Paulo Mendes Neto, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche parcialmente as demais condições de admissibilidade, e por isso dele tomo parcial conhecimento.

Como primeiro passo necessário, torna-se pertinente destacar o objeto de análise deste voto, ponto a ponto, à luz do Recurso Voluntário proposto. A sociedade empresária argumenta, de forma apertada:

- Preliminarmente: nulidade por cerceamento do direito de defesa por suposta ausência de fundamentação no auto de infração, bem como em virtude de suposta ausência de fundamentação sobre o tópico "glosa de créditos indevidos (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ-Cta. 420200300016)".

- No mérito: (1) a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS; (2) visa afastar a glosa de créditos, valendo-se de conceito doutrinário de custos de produção, das (2.1) aquisições de mercadorias sujeitas à alíquota zero; (2.2) créditos decorrentes de serviços prestados por pessoa jurídica e (3) todos demais créditos indevidos que foram glosados (comunicações, conduções/viagens/estadias, seguros, propaganda/publicidade, taxas/emolumentos, internet, material de escritório, feiras/congressos/cursos, assinaturas de

publicações, despesas com veículos, contribuição sindical e assistencial/Cestas Básicas/Uniformes e vestimentas, créditos originados dos valores da folha de pagamento e encargos sociais dos seus próprios empregados (alega violação da não-cumulatividade).

Preliminamente

A nulidade arguida pelo contribuinte não merece guarida. Em primeiro lugar, não há que se falar em carência de fundamentação do auto de infração inicial deste procedimento administrativo, uma vez que na fl. 6 dos autos é possível identificar o rol de fundamentos legais que amparam a autuação. Além disso, à luz do que também será exposto mais a frente para outros argumentos do contribuinte, o ônus de prova recai sobre o mesmo. Por essa razão, soma-se ao documento abaixo o fato de o contribuinte não ter apresentado nenhuma contra-prova em face do fisco.

SUJEITO PASSIVO
CNPJ
02.293.852/0001-40
Nome Empresarial
SPBRASIL ALIMENTACAO E SERVICOS LTDA.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2013	516.822,02	75,00
28/02/2013	559.005,17	75,00
31/03/2013	798.923,11	75,00
30/04/2013	1.317.569,94	75,00
31/05/2013	1.195.168,37	75,00
30/06/2013	1.187.411,18	75,00
31/07/2013	838.454,67	75,00
31/08/2013	914.566,06	75,00
30/09/2013	986.458,03	75,00
31/10/2013	1.490.964,42	75,00
30/11/2013	1.339.077,91	75,00
31/12/2013	1.916.303,67	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2013 e 31/12/2013:

Art. 1º da Lei Complementar nº 7/70; art. 4º da Lei nº 10.637/02

Art. 2º da Lei nº 10.637/02

Art. 1º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 42, inciso III, alínea "c" da Lei nº 11.727/08 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09

Art. 3º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 16 da Lei nº 10.925/04, pelo art. 3º da Lei nº 10.996/04, pelo art. 45 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 3º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 17 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 4º da Lei nº 11.787/08, pelo art. 14 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 24 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Além disso, ao analisar o que argumenta a recorrente sobre a nulidade em virtude da falta de enfrentamento pelo acórdão impugnado quanto a glosa de determinada PJ, destaca-se que, ao revés, a DRJ de origem quando do julgamento da impugnação dedicou uma seção (fl. 2760) apenas para tratar da contratação de outras PJ prestadoras de serviços, de onde ensejou a glosa.

Por fim, alega *"total falta de fundamentação legal que justifique o lançamento de ofício dos tributos, em todo o enquadramento legal informado pelo nobre auditor, não há nenhum que trate da possibilidade de lançamento de ofício dos valores apurados pela fiscalização"*.

Cabe mencionar que, no caminho do que já foi decidido pelo Supremo, caberia a redução da multa, caso estivéssemos diante de multa em valor superior a 100% do principal. Mereceria guarida, ainda, a hipótese de declaração não confirmada, nos termos do artigo 74, parágrafo 17 da Lei 9.430/96.

Ocorre, entretanto, que o caso em tela é subsumido ao que prevê o artigo 44, I do mesmo diploma supracitado, vez que para constituição provisória do crédito foi necessário o lançamento *ex officio*.

Nesse sentido, portanto, voto pela improcedência tanto do pedido de nulidade do auto de infração, quanto do acórdão desafiado pelo recorrente.

Exclusão do ICMS da base de cálculo da PIS/COFINS

Um dos objetos impugnados por este recurso administrativo se volta para o reconhecimento da exclusão do ICMS da base de cálculo da PIS/COFINS, visto que aquela parcela não se encontrar inserida dentro do conceito de faturamento ou receita bruta, o que geraria ofensa ao artigo 195, I, b, da Constituição da República Federativa do Brasil.

Em que pese ser de conhecimento deste Conselheiro que o tema guarda diferentes posicionamentos dentro deste mesmo Conselho Administrativo, ao meu ver não há solução distinta senão conferir o direito a exclusão, pelas razões que passo a expor.

A DRJ de origem sobre esse ponto específico decidiu com base nas razões expostas abaixo (Fl. 2763 dos autos):

Quanto a esse item, não se vislumbra na legislação referente a essas contribuições qualquer embasamento legal permitindo a exclusão pretendida, porquanto o ICMS incidente sobre a venda, por guardar proporcionalidade com o preço de venda efetuada ou dos serviços prestados, integra a receita bruta ou faturamento da empresa (exceção feita para o ICMS recolhido mediante substituição tributária, pelo contribuinte substituto, o que não consta ser o caso em análise).

Quisesse o legislador contemplar os valores correspondentes ao ICMS com o benefício da exclusão em comento, esse o teria feito de modo expresso. Desde a instituição das contribuições até a presente data, a legislação vem sofrendo inúmeras alterações, contudo, dentre os dispositivos modificados, suprimidos ou criados não consta qualquer embasamento legal permitindo a sua exclusão.

Portanto, a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins e do PIS, cobrado na condição de contribuinte, depende de expressa previsão legal, a qual não existe, razão pela qual o imposto apurado não pode ser deduzido. Sendo o faturamento o produto das vendas e/ou da prestação de serviços e o ICMS imposto calculado “por dentro”, ele obviamente compõe o preço e, consequentemente, o faturamento.

Assim, resta evidente que a pretensão do impugnante pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins não possui respaldo nas normas legais e, portanto, não pode ser acolhida.

A decisão atacada deixa de abordar a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 574.706/PR, com repercussão geral reconhecida, ocasião em que o Supremo fixou a tese de que o ICMS não compõe a base de cálculo da PIS/COFINS.

Sabe-se que ainda se encontra pendente de julgamento os Embargos de Declaração opostos pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional que, além de pretender atribuir efeitos infringentes aos aclaratórios, também pede a modulação dos efeitos. Respaldado neste último ponto é que se fundamentam a maior parte das decisões que preferem sobrestrar os processos sobre a matéria ou que permanecem incluindo na base de cálculo os valores recolhidos à título de ICMS.

Porém, nenhuma das duas saídas mencionadas no parágrafo anterior representa a solução juridicamente mais adequada. Isto porque o STF na Reclamação 30.996/SP já pacificou o entendimento que para produção dos seus efeitos, a decisão do plenário precisa tão somente ser publicada, sem a necessidade de transitar em julgado, senão vejamos:

Ementa: Entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral. Formação, no caso, de precedente. Publicação do respectivo acórdão. Possibilidade de imediato julgamento monocrático de causas que versem o mesmo tema. Desnecessidade, para esse efeito, do trânsito em julgado do paradigma de confronto (“leading case”). Aplicabilidade à espécie do art. 1.040, inciso I, do CPC/2015. Precedentes do STF e do STJ. Doutrina. – Reclamação. Função constitucional. Inviabilidade de sua utilização como inadmissível atalho processual destinado a permitir a submissão imediata de litígio a exame direto do Supremo Tribunal Federal. Precedentes. Inocorrência, no caso, da alegada usurpação de competência desta Corte Suprema, bem assim de suposta transgressão à autoridade de seu julgado. Reclamação a que se nega seguimento.

DECISÃO: Trata-se de reclamação, com pedido de tutela provisória, na qual se sustenta que o E. Tribunal Regional Federal da 3a Região teria usurpado a competência desta Suprema Corte, bem assim transgredido a autoridade do julgamento do RE 574.706/PR, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA, ao negar o pedido de sobrerestamento do Processo no 0000086-12.2015.4.03.6115, em cujo âmbito essa Corte regional apreciou tanto o recurso de apelação deduzido pela União Federal quanto a remessa oficial que lhe foi submetida.

(...)

Cabe registrar, nesse ponto, consoante entendimento jurisprudencial prevalecente no âmbito desta Corte, que a circunstância de o precedente no “leading case” ainda não haver transitado em julgado não impede venha o Relator da causa a julgá-la, fazendo aplicação, desde logo, da diretriz consagrada naquele julgamento (ARE 909.527-AgR/RS, Rel. Min. LUIZ FUX – ARE 940.027-AgR/PI, Rel. Min. ROSA WEBER – RE 611.683- -AgR/DF, Rel. Min. DIAS TOFFOLI – RE 631.091-

AgR/PR, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI – RE 1.006.958-AgR-ED-ED/RS, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, v.g.).

(...)

Vale rememorar que essa orientação é também perfilhada pelo E. Superior Tribunal de Justiça, como resulta claro de julgamentos nos quais essa Alta Corte judiciária deixou assentado não ser preciso aguardar-se o trânsito em julgado do acórdão que decidiu o recurso representativo da controvérsia, bastando, tão somente, a sua publicação (AI 1.359.424-EDcl/MG, Rel. Min. REGINA HELENA COSTA – AREsp 65.561-EDcl-AgRg/RJ, Rel. Min. LUIS FELIPE SALOMÃO – AREsp 282.685-AgInt/CE, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO – Resp 1.280.891-AgRg-AgRg-EDcl-RE-AgInt/RJ, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, v.g.)

Nesse sentido, entendo que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais deve abraçar o que já entende a Suprema Corte brasileira, sob pena de estarmos deslegitimando a decisão colegiada do STF.

Todavia, com a finalidade de privilegiar a decisão colegiada desta Turma sobre o assunto, entendo ser razoável tanto para os interesses do fisco (em não constituir crédito tributário que poderá vir a ser facilmente desconstituído judicialmente) quanto do contribuinte o sobrerestamento desse ponto específico até ulterior julgamento dos embargos de declaração opostos pela PGFN no RE 574706, pautado para o dia 01 de abril de 2020, restando por ora, resta prejudicando a apreciação dos demais itens contidos nos recursos, voluntário e de ofício distribuído para apreciação deste Conselheiro. (assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto - Relator