



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10660.722805/2013-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-002.857 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2015
Matéria PIS/COFINS
Recorrente EXPRESSO NEPOMUCENO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

CONCEITO DE INSUMOS PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVOS. O conceito de insumo deve estar em consonância com a materialidade do PIS e da COFINS. Portanto, é de se afastar a definição restritiva das IN SRF nºs 247/02 e 404/04, que adotam o conceito da legislação do IPI. Outrossim, não é aplicável as definições amplas da legislação do IRPJ. Insumo, para fins de crédito do PIS e da COFINS, deve ser definido como sendo o bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente na produção de bens ou prestação de serviços, sendo indispensável a estas atividades e desde que esteja relacionado ao objeto social do contribuinte.

DESPESAS COM PEDÁGIO. NÃO SE ENQUADRAM COMO INSUMO. Despesas com vale-pedágio não podem gerar crédito de PIS e COFINS, devendo ser mantida a glosa realizada pela autoridade fiscal.

DESPESAS COM SEGURO DE VIDA, PREVIDÊNCIA PRIVADA, ASSISTÊNCIA MÉDICA E SOCIAL, TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS, CONTRIBUIÇÃO PARA ASSOCIAÇÃO DE CLASSE E CONTRIBUIÇÃO SINDICAL PATRONAL. NÃO SE ENQUADRAM COMO INSUMOS. As despesas com seguro de vida, previdência provada, assistência médica e transporte de funcionários guardam relação apenas indireta com a prestação do serviço de transporte de cargas, o que, não se compagina com o escopo da legislação de regência das contribuições não cumulativas. Despesas com contribuição para associação de classe e contribuição sindical patronal não se enquadram como “prestação de serviço”, logo, não podem ser consideradas insumos, haja vista que se tratam de despesas trabalhistas, sem qualquer vinculação com a prestação do serviço de transporte.

KITS DE SEGURANÇA E EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL - EPI INSUMOS, ENQUADRAMENTO. Estas despesas

com compra de mercadorias estão intrinsecamente relacionadas aos custos decorrentes da contratação e manutenção de funcionários, exigidas pela legislação trabalhista, incluindo acordos e convenções firmados pelos sindicatos das categorias profissionais dos empregados da empresa.

DAS DESPESAS DE VIAGENS, SERVIÇOS PROFISSIONAIS PJ, ESTADIA, ALIMENTAÇÃO PJ, ESTADIA. DEFINIÇÃO GENÉRICA. ENQUADRAMENTO COMO INSUMO. IMPOSSIBILIDADE. A definição destas despesas é genérica e, pela sua própria natureza, não permitem concluir que se tratam de despesas indispensáveis ou relacionadas à prestação de serviço de transporte. Deve ser mantida a glosa destas despesas.

DESPESAS COM CURSOS E TREINAMENTOS. VINCULAÇÃO À ATIVIDADE. EXIGÊNCIA PREVISTA EM ATO ADMINISTRATIVO. INSUMOS. ENQUADRAMENTO. Cursos e treinamentos específicos, exigidos dos condutores que aturam no transporte de cargas, são apenas alguns daqueles necessários para a realização desta atividade. Sem condutores que tenham tal treinamento, bem como que sejam constantemente submetidos a cursos de reciclagem, o contribuinte não pode realizar sua atividade preponderante. A Resolução CONTRAN nº 227/97 "estabelece requisitos referentes aos sistemas de iluminação e sinalização de veículos". Para a adequação dos veículos a tais normas, os funcionários responsáveis pela manutenção dos veículos da empresa devem estar cientes destas e possuir o conhecimento técnico que somente pode ser adquirido com cursos específicos, sendo necessária a capacitação destes profissionais. Destarte, devem ser reconhecidos os créditos sobre despesas de cursos e treinamento, desde que estes sejam vinculados à atividade de prestação de serviço de transporte de carga, como é o caso de motoristas e mecânicos.

DESPESAS COM TELEFONE-VOZ E TELEFONE-DADOS. VINCULAÇÃO A ATIVIDADES ADMINISTRATIVAS. NÃO ENQUADRAMENTO COMO INSUMOS. As despesas com telefone-voz e telefone-dados, por sua natureza, não se vinculam à prestação de serviço de transporte de cargas e não são indispensáveis a sua execução. Ademais, sua utilização está principalmente vinculada à realização das atividades administrativas da empresa, o que permitiria enquadrá-las como necessária nos termos da legislação do IRPJ. Considerando a definição de insumos adotada, que não se confunde com o de despesa necessária do art. 299 do Decreto nº 3000/99, tais despesas não preenchem os requisitos para caracterização como insumo. Deve ser mantida a glosa em relação a estas despesas.

DESPESAS COM SEGURANÇA, SEGUROS, ESCOLTA E SATÉLITE. ANÁLISE CASUÍSTICA DE NECESSIDADE. INSUMOS. ENQUADRAMENTO.

Despesas com segurança, seguros, escolta e satélite devem ser compreendidas em face da atual realidade do transporte rodoviário de cargas que, como sabido, envolve graves riscos à segurança de motoristas decorrentes de atividades criminosas que visam os veículos transportadores. Destarte, tais despesas se tornam indispensáveis à prestação do serviço de transporte e são decorrentes de serviços utilizados diretamente neste. Podem, portanto, serem consideradas insumos e gerar créditos de PIS e COFINS, devendo ser cancelada a glosa realizada pela autoridade fiscal.

DAS DESPESAS COM IPVA E LICENCIAMENTO DE VEÍCULOS. NATUREZA DISTINTA DE BENS E SERVIÇOS. INSUMOS. ENQUADRAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. O conceito de insumos abrange apenas bens e serviços, não podendo enquadrar tais despesas. Créditos não reconhecidos.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso quanto aos EPI e Kits de segurança, cursos e treinamentos para motoristas e mecânicos e despesas com segurança patrimonial, escolta e satélite. Vencidos o relator e os Conselheiros Jean Cleuter e Angela Sartori, que davam provimento também em relação às despesas com previdência privada, assistência médica e social, transporte de funcionários, contribuição para associação de classe e contribuição social patronal. Designado o Conselheiro Robson Bayerl.

JULIO CESAR ALVES RAMOS - Presidente.

BERNARDO LEITE DE QUEIROZ LIMA - Relator.

ROBSON JOSÉ BAYERL - Redator designado.

EDITADO EM: 23/05/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: JULIO CESAR ALVES RAMOS, ROBSON JOSE BAYERL, ANGELA SARTORI, JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA, ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA e BERNARDO LEITE DE QUEIROZ LIMA

Relatório

Trata-se de auto de infração de PIS e COFINS referente aos anos-calendário de 2009 a 2011. O lançamento é decorrente da glosa de créditos aproveitados pela Recorrente que se enquadrariam como insumos, contabilizados nas rubricas “Bens utilizados como insumos”, “Serviços utilizados como insumos” e “Outras operações com direito a crédito”.

Além das glosas dos créditos de insumos, em relação a novembro de 2011; o lançamento se deu por ter apresentado a DCTF zerada, ao passo que o DACON foi entregue

com valores a serem pagos. Em resposta à fiscalização, a Recorrente dissera não ter encontrado os comprovantes dos recolhimentos (fl 14 do TVF).

Também foi realizada a glosa de créditos pleiteados com base em Serviços utilizados como insumos referentes a subcontratação de transporte de carga por Pessoas Jurídicas optantes pelo SIMPLES NACIONAL. A Recorrente apurou o crédito sobre a totalidade dos serviços, o que ensejou a glosa de 25% de tais montantes, eis que, segundo afirmado pela autoridade fiscal, o direito se restringe a 75% das alíquotas de PIS e COFINS aplicáveis no regime não cumulativo (crédito presumido).

A Recorrente apresentou impugnação ao referido auto de infração, a qual foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP), em acórdão cuja ementa se transcereve:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

PROVA. MEIOS. MOMENTO DE PRODUÇÃO. IRRESIGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

No processo administrativo fiscal são admissíveis os meios documental e/ou pericial. Para evitar a preclusão a interessada deve apresentar com a irresignação a documentação sustentadora de suas alegações ou demonstrar alguma das situações do § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72 (PAF).

DILIGÊNCIA E/OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Não cabe diligência e/ou perícia, quando os elementos processuais são suficientes para decidir.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE. LIMITE DE COMPETÊNCIA DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País não podendo negar-lhe execução e sendo incompetentes para apreciar arguição(ões) de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, haja vista que tal(is) matéria(s) está(ão) adstrita(s) ao âmbito judicial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. A Lei 10.833/04 estabelece diversos tipos de créditos, mas não prevê apropriação extemporânea em nenhum caso.

BENS E SERVIÇOS NÃO APLICADOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INSUMO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. FORMAÇÃO DE CRÉDITO . IMPOSSIBILIDADE. Bens e serviços não aplicados na prestação de serviços não geram crédito (IN 247/2002).

TRANSPORTADORA SUBCONTRATANTE DE PESSOA JURÍDICA OPTANTE PELO SIMPLES. APLICAÇÃO DE

ALÍQUOTA DE 100 % COM BASE EM ISONOMIA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE.

Pela Lei 11.051/2004, a empresa de serviço de transporte rodoviário de carga que subcontratar serviço de transporte de carga prestado por pessoa jurídica transportadora, optante pelo SIMPLES, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, crédito calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços, sendo seu montante determinado mediante aplicação, sobre o valor dos mencionados pagamentos, de alíquota correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) daquela constante do art. 2º da Lei 10.833/2003.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. A Lei 10.833/04 estabelece diversos tipos de créditos, mas não prevê apropriação extemporânea em nenhum caso.

BENS E SERVIÇOS NÃO APLICADOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INSUMO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. FORMAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. Bens e serviços não aplicados na prestação de serviços não geram crédito (IN 247/2002).

TRANSPORTADORA SUBCONTRATANTE DE PESSOA JURÍDICA OPTANTE PELO SIMPLES. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DE 100 % COM BASE EM ISONOMIA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE.

Pela Lei 11.051/2004, a empresa de serviço de transporte rodoviário de carga que subcontratar serviço de transporte de carga prestado por pessoa jurídica transportadora, optante pelo SIMPLES, poderá descontar, do PIS devido em cada período de apuração, crédito calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços, sendo seu montante determinado mediante aplicação, sobre o valor dos mencionados pagamentos, de alíquota correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) daquela constante do art. 2º da Lei 10.833/2003.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a Recorrente interpôs o competente Recurso Voluntário, alegando, em síntese:

a) reconhecimento de créditos extemporâneos, decorrentes da alteração de critério de créditos sobre depreciação, com efeito a partir de 2009 diretamente no DACON, cabendo perícia para recomposição dos saldos e verificação da regularidade da apropriação extemporânea;

b) ilegalidade dos lançamentos em novembro de 2011, emface da apropriação extemporânea em andamento e efeitos da alteração dos critérios de depreciação;

c) apuração do crédito pelo serviço de subcontratação tomado de optantes do SIMPLES NACIONAL com base na totalidade do valor do serviço, eis que a aplicação do percentual de 75% violaria o princípio da isonomia constitucional (CF/88, artigos 5º e 150, II) e ilegalidade da glosa com base na legislação utilizada pela fiscalização, que deixa contribuintes em desvantagem comercial;

d) ilegalidade de todas as glosas da fiscalização, uma vez que estaria fundamentada em interpretação equivocada do conceito de insumos para fins de apuração dos créditos de PIS e COFINS. Segundo afirma em sua peça recursal, o conceito de insumo incluiria as despesas necessárias à atividade da empresa, motivo pelo qual foram indevidas as glosas, pois todos os custos e despesas apontados no auto de infração são necessários às atividades sociais da Recorrente, com base no entendimento do CARF e judicial sobre o tema.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Bernardo Leite de Queiroz Lima

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

1 Dos créditos sobre subcontratação de serviços de transporte de cargas a empresas optantes pelo SIMPLES NACIONAL

A Recorrente alega que a aplicação da limitação de 75% no cálculo de créditos sobre subcontratação de serviços de transporte a pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES NACIONAL seria uma violação ao princípio constitucional da isonomia. A referida limitação está prevista no art. 3º, §§ 19 e 20 da Lei nº 10.833:

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

(...)

§ 19. A empresa de serviço de transporte rodoviário de carga que subcontratar serviço de transporte de carga prestado por:

I – pessoa física, transportador autônomo, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços;

II - pessoa jurídica transportadora, optante pelo SIMPLES, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, crédito calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços.

§ 20. Relativamente aos créditos referidos no § 19 deste artigo, seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor dos mencionados pagamentos, de alíquota correspondente

a 75% (setenta e cinco por cento) daquela constante do art. 2º desta Lei.

Como cediço, o princípio da isonomia está insculpido nos arts. 5º, caput, e 150, inciso II, da Constituição Federal:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Para que as alegações do Recorrente pudessem ser acolhidas, seria necessário afastar a aplicação da legislação tributária pautando-se na sua inconstitucionalidade, o que é vedado a este conselho. Assim dispõe o art. 26-A do Decreto nº 70.235/76:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

Da mesma forma determina o art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Por fim, a impossibilidade de análise da inconstitucionalidade da lei tributária por este Conselho foi consolidada na Súmula CARF nº 02:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante da impossibilidade de ser pronunciada a inconstitucionalidade de lei tributária, não merece prosperar este argumento da Recorrente, que se pautava na violação ao princípio constitucional da isonomia.

Deve ser mantida, portanto, a aplicação do percentual de 75% sobre as alíquotas do PIS e da COFINS na apuração dos créditos decorrentes da subcontratação do serviço de transporte tomado de pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES NACIONAL, nos termos do art. 3º, §§ 19 e 20 da Lei nº 10.833.

2 Do aproveitamento dos créditos extemporâneos de PIS e COFINS

A DRJ não reconheceu os créditos extemporâneos alegados pela ora Recorrente, que seriam decorrentes da alteração da utilização do critério econômico de depreciação para o critério fiscal, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 162/98. A justificativa para o não reconhecimento do crédito seria o fato de a Recorrente não proceder à retificação dos DACON dos períodos em que estes créditos deveriam ter sido apropriados, uma vez que as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 permitem o aproveitamento extemporâneo dos créditos não utilizados no período em que gerados, mas não sua apropriação em momento posterior.

A Recorrente, por sua vez, alega que não seria necessário retificar os DACON anteriores, podendo o reconhecimento do crédito e sua utilização serem realizados no mesmo momento, no DACON do período de seu aproveitamento. Para embasar seu argumento, colacionou julgado da 3ª turma desta Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, do qual vale transcrever o seguinte trecho:

A razão central está em que a legislação nem a Lei, nem o regulamento não veda o procedimento adotado pelo contribuinte, de fazer a apropriação, em um momento posterior, de crédito que poderia ter aproveitado em períodos anteriores.

Não tem razão a Procuradoria quando alega que o contribuinte estaria obrigado a aproveitar créditos e débitos no mesmo período em razão do disposto no §1º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, cuja redação é a seguinte.

Este dispositivo trata da determinação do valor do crédito, diferenciando as formas de cômputo, entre bens e serviços adquiridos e custos incorridos.

Não se pode extrair deste dispositivo que o contribuinte esteja obrigado a apenas aproveitar o crédito no mesmo mês em que foi gerado, ou que a condição para o aproveitamento do crédito seria a retificação dos controles fiscais ou contábeis daquele exato mês em que o crédito foi gerado.

Quando o contribuinte verifica que tinha direito a crédito de PIS/Cofins não cumulativo em período anterior, o qual não foi aproveitado na época própria, pode proceder de duas formas.

A primeira é retificar o DACON do mês em que o crédito foi gerado, incluindo-se o valor deste crédito que não havia sido considerado anteriormente. Isto fará com que o recolhimento que foi realizado para aquele período de apuração passe a ser maior do que o novo valor apurado, que é o valor efetivamente devido da contribuição.

Com a retificação também da DCTF, ficará claro que o valor do DARF é superior ao valor do débito, evidenciando-se, assim, a existência de um indébito.

Assim, adicionar o crédito no mesmo período de competência em que foi gerado, por meio da retificação do DACON e da DCTF, fará surgir um indébito de mesmo valor em relação ao valor recolhido para o mesmo período de apuração.

O contribuinte poderá então, por meio de uma DCOMP, utilizar o valor do indébito para compensar com débitos do mesmo ou de outro tributo administrados pela Receita Federal, com a devida atualização entre a data do recolhimento a maior e do aproveitamento do crédito.

A segunda forma de aproveitar o crédito correspondente a um período de apuração anterior consiste em apropriá-lo no DACON do período de apuração presente, na forma de um crédito extemporâneo.

Com isso, será aumentado o valor do crédito que será abatido, na apuração do valor devido em relação ao período presente. Isto acontecerá, como se percebe, sem a necessidade de retificação de nenhuma declaração em relação ao passado, nem DCTF nem DACON, mas neste caso o aproveitamento do crédito terá de ser feito pelo valor nominal, sem atualização, tendo em vista a vedação expressa do art.13 da Lei nº 10.833/2003.

As diferenças entre as duas formas de aproveitamento são (1) que apenas na primeira forma haverá atualização, trazendo-se a diferença recolhida a maior para valor presente, enquanto na segunda forma não pode haver atualização do crédito, e (2) na primeira forma é necessária a retificação do DACON e da DCTF em relação ao período de apuração em que se originou o crédito, além da transmissão de DCOMP para formalizar a compensação, enquanto na segunda forma o aproveitamento do crédito extemporâneo se fará sem a necessidade de retificação de declarações.

No presente caso o contribuinte procedeu da segunda forma.

Considero, pois, legítimo o procedimento adotado pelo contribuinte.

Note-se, ademais, que nos dois casos haverá meios para a Administração Tributária aferir a validade dos créditos alegados pelo contribuinte.

Se o contribuinte adotar o primeiro método, caberá ao Fisco decidir quanto à homologação ou não da DCOMP, assim enfrentando a análise quanto ao direito ao crédito.

Se o contribuinte adotar o segundo método, o Fisco poderá a qualquer tempo, dentro do prazo decadencial, promover a Fiscalização, promovendo a glosa dos créditos e o lançamento da diferença do tributo que tenha sido recolhida a menor em virtude do aproveitamento de crédito sem amparo legal, tal como procederia em relação a todas as hipóteses de crédito.

Neste passo, mesmo considerando o entendimento esposado acima, de que a Recorrente poderia simplesmente se apropriar e aproveitar o crédito de período anterior por meio do DAPON do momento de aproveitamento do crédito, desde que, claro, os documentos contábeis e fiscais da empresa permitam a verificação da existência de tais créditos, esta possibilidade não se aplica ao presente caso.

Isto porque, conforme se verifica nos DAPON do período autuado, em nenhum momento a Recorrente declarou tais créditos, que, segundo afirma, somariam quase R\$ 10 milhões, e deveriam constar na Ficha 14, campos 1 e 5 do DAPON.

Assim, mesmo que se admita o reconhecimento dos créditos em momento posterior àquele em que gerados, a Recorrente não adotou os procedimentos corretos para sua apropriação e aproveitamento, qual seja, indicar no DAPON do período de aproveitamento do crédito sua existência e utilização.

Por este motivo, também não cabe realizar a diligência requerida, eis que, mesmo que verificada a existência dos créditos alegados, sua utilização no presente processo não seria possível, haja vista a Recorrente não ter buscado, pelos meios adequados, a utilização destes créditos.

Desta forma, deve ser indeferido o pedido de diligência e não provido o pedido de reconhecimento de utilização destes créditos no presente processo, cabendo ressaltar que, caso a Recorrente queira utilizá-los em outros débitos e períodos, deverá fazê-lo pelas vias adequadas.

3 Do conceito de insumos para fins de apuração dos créditos de PIS e COFINS no regime não-cumulativo

O cerne da questão relativa ao lançamento efetuado por meio do auto de infração que deu origem ao presente processo administrativo é o conceito de insumos para fins de apuração de créditos do PIS e da COFINS no regime não-cumulativo. O lançamento que ora se discute adotou o conceito de insumo contido nas Instruções Normativas SRF nºs 247/02 e 404/04.

A apuração de créditos sobre insumos no PIS e na COFINS pelo regime não-cumulativo está prevista no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/02 e art. 3º da Lei nº 10.833/03, *in verbis*:

Lei nº 10.637/02:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/05/2015 por BERNARDO LEITE DE QUEIROZ LIMA, Assinado digitalmente em

23/05/2015 por BERNARDO LEITE DE QUEIROZ LIMA, Assinado digitalmente em 29/05/2015 por ROBSON JOSE B

AYERL, Assinado digitalmente em 04/06/2015 por JULIO CESAR ALVES RAMOS

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

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

Lei nº 10.833/03:

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

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

As leis acima não definem o conceito de insumo, apenas que estes são bens ou serviços utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda. Coube à autoridade administrativa regulamentar tais dispositivos por meio das Instruções Normativas SRF nºs 247/02 e 404/04, as quais, por serem normas infralegais, não podem inovar no direito, apenas esclarecendo os conteúdos de conceitos previstos em lei. As referidas instruções normativas assim dispuseram sobre os insumos passíveis de gerar créditos de PIS e COFINS:

IN SRF nº 247/02:

Art. 66 A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinado mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

a) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

II - utilizados na prestação de serviços: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

IN SRF nº 404/04:

Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinado mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

§ 4 º-Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput , entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

Os dispositivos das instruções normativas definiram como insumos na fabricação de bens destinados à venda, os bens que se enquadrem como matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou outros bens que sofram alterações, tais como desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. No que tange aos serviços, estes serão considerados insumos quando forem aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

Na prestação de serviços, serão considerados insumos os bens e serviços aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

Percebe-se que as instruções normativas adotaram o conceito de insumo utilizado na legislação atinente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, ao restringir os insumos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, bem como outros bens que tenham desgaste em contato com o bem produzido.

Este é um conceito bastante restrito, coerente com a materialidade do IPI, que está intrinsecamente relacionada ao processo de industrialização, a um ciclo econômico em que é possível aferir as diferentes etapas e identificá-las de forma a impedir a indevida onerosidade em cada uma delas, de forma a garantir a não-cumulatividade. Não é, contudo, o caso do PIS e da COFINS, cujo fato gerador o "faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil", não se relacionando diretamente a um determinado produto e sua industrialização, mas às receitas decorrentes da atividade empresarial como um todo.

Não é possível, portanto, adotar para o PIS e a COFINS um conceito de insumo originário da legislação do IPI, uma vez que a materialidade daquelas contribuições e deste imposto são distintas, não guardando semelhança a justificar que se aproveite definições deste naquelas.

Da mesma forma, a materialidade do PIS e da COFINS, conquanto mais próxima àquela do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, haja vista que o faturamento também é elemento que afeta este imposto, não se confundem. É cediço que, para se apurar o lucro de determinada pessoa jurídica, é necessário verificar o faturamento e as receitas desta para se alcançar o lucro líquido e, posteriormente, o lucro real, base de cálculo do imposto no regime de apuração real. Isto não significa, contudo, que as definições contidas na legislação do IRPJ são aplicáveis ao PIS e à COFINS, posto que, mesmo com suas semelhanças, tratam-se de tributos distintos. Outrossim, caso aplicados os conceitos do IRPJ ao PIS e à COFINS, corre-se o risco de descaracterizar a materialidade destas contribuições.

Assim, não é possível afirmar que o conceito de insumos corresponde exatamente ao de despesas necessárias do art. 299 do Decreto nº 3000/99 ou do custo de produção trazido no art. 290 deste mesmo decreto, não obstante algumas semelhanças entre o conceito de insumo e estas definições.

Neste sentido decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais desta 3ª Seção, no acórdão nº 3302-001.916, em que foi adotado um conceito próprio de insumo, distinto tanto daquele previsto na legislação do IPI quanto da legislação do IRPJ, para fins de apuração dos créditos de PIS e COFINS. Por partilhar deste entendimento, segue transcrição de trecho do voto proferido naquele acórdão, o qual permite elucidar de forma clara a questão dos insumos:

"As contribuições ao PIS/COFINS, desde o início de sua "existência", pretenderam a tributação da receita das pessoas jurídicas, sem qualquer vinculação a um bem ou produto, incidindo, portanto, sobre uma grandeza econômica formada por uma série de fatores contábeis, os quais constituem a receita de uma empresa. Já o IPI/ICMS, prevêem a tributação do valor de determinado produto.

Tal diferença torna evidente a distinção dos regimes não cumulativos. Explico. Adoto a premissa de que o conceito de cumulatividade significa tributar mais de uma vez a mesma grandeza econômica. Nestes termos, para se alcançar o efeito não cumulativo é necessário, exatamente, evitar esta reiterada incidência tributária sobre a mesma riqueza.

No caso da não cumulatividade aplicável ao IPI/ICMS este processo é facilmente constatável. Isto porque se está tratando

de não cumulatividade vinculada ao preço do produto, logo, toda vez que o produto for tributado (independente da fase em que ele se encontre), estar-se-á diante da cumulação de carga tributária. O reflexo no aumento do preço do produto é visível, quase palpável, e o simples destaque na nota fiscal permite impedir a cumulatividade da carga tributária.

Todavia, este mesmo pressuposto não se aplica à não cumulatividade trazida ao PIS/COFINS. Diferentemente da hipótese dos impostos, a cumulação que se pretende evitar no caso das contribuições, refere-se à receita da pessoa jurídica. É em relação a esse aspecto econômico que se deve impedir a reiterada incidência tributária.

(...)

*O critério “receita”, ao contrário do critério “produto”, não possui, como bem esclarecido pelo doutrinador supracitado, “um ciclo econômico a ser considerado, posto ser fenômeno ligado a uma única pessoa”. **Inexiste imposto de etapa anterior a ser deduzido, uma vez que não há estágio prévio na apuração da receita da pessoa jurídica**, e esta particularidade inviabiliza a aplicação da mesma interpretação, a respeito da geração dos créditos que visam evitar a cumulatividade, para ambos os regimes. Não há meios, portanto de confusão entre os sistemas não cumulativos de impostos e contribuições. Diferentemente do regime previsto para o IPI e ICMS, que pretende a compensação de “imposto sobre imposto”, importando-se com o valor despendido a título de tributo, a não cumulatividade das contribuições sociais se preocupa com o quantum consumido pelo contribuinte a título de insumos, em todo processo de produção. Importa sim, para viabilizar o crédito na sistemática aplicada ao PIS e à COFINS, que o insumo tenha sido tributado, mas é irrelevante a forma através da qual se deu esta tributação ou o quanto representou esta incidência tributária. O contribuinte terá direito ao crédito se o insumo tiver sido tributado pelo regime cumulativo, pelo regime não cumulativo ou mesmo pela sistemática do SIMPLES, até porque o montante recolhido a título de PIS e COFINS não consiste em fator decisivo à obtenção do crédito tributário¹¹. Tanto é assim que, independentemente do critério de tributação ao qual foi submetido o insumo, o contribuinte terá direito a um crédito correspondente à grandeza de 9,25% (PIS + COFINS) de todo o valor que foi despendido para a sua aquisição. Assim, claro está que não é o valor gasto a título de tributo que interessa para a apuração do crédito sobre o insumo, ao contrário do que ocorre na apuração de créditos nos regimes aplicados ao IPI/ICMS.*

Tenho para mim que o legislador infraconstitucional, ao definir os ditames para evitar a cumulação das contribuições, criou critério híbrido e único, mesclando conceitos já existentes, com outros inevitavelmente inovadores, pois formados de significação específica para a sistemática de não cumulatividade das contribuições ao PIS e à COFINS. Tal procedimento pretendeu alcançar os aspectos particulares das contribuições sociais, bem como neutralizar efetivamente a cumulação destes tributos, que possuem regra matriz de

incidência totalmente diversa dos demais tributos não cumulativos.

(...)

Não se aplicam, portanto, os critérios da não cumulatividade do IPI/ICMS, uma vez que não importa, no caso das contribuições em análise, se o insumo consumido obteve ou não algum contato com o produto final comercializado. Da mesma forma, na apuração não cumulativa do PIS e da COFINS, não interessa em que momento do processo de produção o insumo foi utilizado, para determinar se ele dá ou não direito ao correspondente crédito.

Melhor sorte não alcança a equiparação do conceito da não cumulatividade com as noções de custo e despesa necessária para o Imposto de Renda, estabelecidos pelos artigos 29013 e 29914 do RIR/99.

*Realmente, correta a doutrina ao perceber que o conceito de receita está mais próximo do conceito de lucro, do que da definição de valor agregado ao produto, aplicável ao ICMS e IPI. Todavia, **não se trata de identidade de materialidade, receita não é lucro e este fato não pode ser ignorado.***

*A questão é que e aqui, entendo se formar um critério específico para o conceito de insumos no PIS e COFINS não cumulativos para a produção/fabricação de determinada mercadoria final (ou serviço), o insumo tem que ser **UTILIZADO** e, mais ainda, tem que ser **INDISPENSÁVEL** para o resultado final pretendido.*

*De acordo com este raciocínio o insumo, para gerar crédito, deve estar diretamente vinculado ao objeto social da empresa e, em meu entender, **é este o componente diferenciador que deve ser considerado pelos intérpretes do direito.***

*Com base na legislação pertinente ao assunto, concluo que para gerar crédito de PIS e COFINS não cumulativo o insumo deve: ser **UTILIZADO** direta ou indiretamente pelo contribuinte na sua atividade (produção ou prestação de serviços); ser **INDISPENSÁVEL** para a formação daquele produto/serviço final; e estar **RELACIONADO** ao objeto social do contribuinte."*

Mencionada conclusão foi realizada à luz da materialidade das contribuições sociais em análise, sendo que o critério material da regra matriz de incidência tributária do PIS e da COFINS é aferir receita, e a receita de uma empresa está diretamente ligada à atividade que esta empresa exerce. Logo, para conceituar insumo, primordial verificar o que foi utilizado para se alcançar aquela determinada receita, naquele específico mês.

Em suma, em busca de um conceito de insumo que esteja em consonância com a materialidade do PIS e da COFINS, é de se afastar a definição restritiva das IN SRF nºs 247/02 e 404/04, que adotam o conceito da legislação do IPI; bem como não é aplicável as definições amplas da legislação do IRPJ.

Adotando o conceito a que se chegou a CSRF no acórdão acima, é possível definir insumo, para fins de crédito do PIS e da COFINS, como sendo o bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente na produção de bens ou prestação de serviços, sendo indispensável a estas atividades e desde que esteja relacionado ao objeto social do contribuinte.

Partindo deste conceito, deve ser feita uma análise pormenorizada dos créditos glosados no auto de infração e determinar se, dentro do conceito de insumo adotado, podem tais créditos serem mantidos ou não.

Para tanto, vale frisar que a atividade principal da Recorrente é a prestação de serviço de transporte de cargas (CNAEs 49.30-2-02, 49.30-2-03 e 49.30-2-01). Os insumos serão analisados com base nesta atividade, considerando sua utilização, indispensabilidade e relação com o tal objeto social.

3.1 DAS DESPESAS COM PEDÁGIO

O acórdão da DRJ manteve a glosa das despesas com pedágios, por entender que tais despesas seriam arcadas pelo contratante do serviço de transporte, não integrando o frete. Dispõe o art. 2º da Lei nº 10.209/01, inclusive, que o valor do vale-pedágio não constituirá base de cálculo das contribuições sociais:

Art. 2º O valor do Vale-Pedágio não integra o valor do frete, não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de incidência de contribuições sociais ou previdenciárias.

Por sua vez, os arts. 3º, §2º, inciso II, das Lei nºs 10.637/02 e 10.833/03 dispõem que não darão direito a crédito a aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento do PIS e da COFINS:

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Desta forma, as despesas com vale-pedágio não podem gerar crédito de PIS e COFINS, devendo ser mantida a glosa realizada pela autoridade fiscal.

3.2 DAS DESPESAS COM SEGURO DE VIDA, PREVIDÊNCIA PRIVADA, ASSISTÊNCIA MÉDICA E SOCIAL, TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS, KIT DE SEGURANÇA, EPI, CONTRIBUIÇÃO PARA ASSOCIAÇÃO DE CLASSE, CONTRIBUIÇÃO SINDICAL PATRONAL

Estas despesas estão intrinsecamente relacionadas aos custos decorrentes da contratação de funcionários da Recorrente, exigidas pela legislação trabalhista, incluindo acordos e convenções firmados pelos sindicatos das categorias profissionais dos empregados da empresa.

É certo que nenhuma atividade empresarial pode ser realizada sem funcionários e que as obrigações decorrentes do vínculo empregatício são inevitáveis pela

empresa. Contudo, para fins de classificação como insumos, deve ser adotado como critério o tipo de atividade que o empregado exerce e sua vinculação com o objeto social da empresa.

No caso de uma empresa de transporte de cargas, as despesas com os empregos cuja atividade esteja vinculada e seja indispensável ao serviço de transporte de carga devem ser considerados insumos, podendo gerar créditos de PIS e da COFINS.

Assim, deve ser reconhecido o direito de crédito desta despesas, quando sejam relativas a empregados que exerçam função indispensável ao transporte de carga, quais sejam, motoristas, mecânicos, carregadores, etc., não abrangendo funcionários que exerçam função administrativa.

3.3 DAS DESPESAS DE VIAGENS, SERVIÇOS PROFISSIONAIS PJ, ESTADIA, ALIMENTAÇÃO PJ, ESTADIA

A definição destas despesas é genérica e, pela sua própria natureza, não permitem concluir que se tratam de despesas indispensáveis ou relacionadas à prestação de serviço de transporte.

Deve ser mantida a glosa destas despesas.

3.4 DAS DESPESAS COM CURSOS E TREINAMENTOS

A atividade exercida pela Recorrente é específica e sujeita-se a diversos controles de órgãos reguladores. Estes órgãos estabelecem diversas exigências às empresas que atuam no ramo sob sua fiscalização, o que incluiu cursos e treinamento a funcionários.

A Recorrente cita como exemplos as Resoluções CONTRAN nºs 91/99 (revogada pela Resolução nº 168/04) e 227/97.

A Resolução CONTRAN nº 168/04 "estabelece Normas e Procedimentos para a formação de condutores de veículos automotores e elétricos, a realização dos exames, a expedição de documentos de habilitação, os cursos de formação, especializados, de reciclagem e dá outras providências" e prevê a necessidade de curso específico para condutores de transporte de cargas perigosas, umas das atividades exercidas pela Recorrente.

Tais cursos e treinamentos específicos, exigidos dos condutores que atuam no transporte de cargas, são apenas alguns daqueles necessários para a realização desta atividade. Sem condutores que tenham tal treinamento, bem como que sejam constantemente submetidos a cursos de reciclagem, a Recorrente não pode realizar sua atividade preponderante.

A Resolução CONTRAN nº 227/97 "estabelece requisitos referentes aos sistemas de iluminação e sinalização de veículos". Para a adequação dos veículos a tais normas, os funcionários responsáveis pela manutenção dos veículos da empresa, devem estar cientes destas e possuir o conhecimento técnico que somente pode ser adquirido com cursos específicos, sendo necessária a capacitação destes profissionais.

Destarte, devem ser reconhecido o crédito sobre despesas de cursos e treinamento, desde que estes sejam vinculados à atividade de prestação de serviço de transporte de carga, como é o caso de motoristas e mecânicos.

3.5 DAS DESPESAS COM TELEFONE-VOZ E TELEFONE-DADOS

As despesas com telefone-voz e telefone-dados, por sua natureza, não se vinculam à prestação de serviço de transporte de cargas e não são indispensáveis a sua execução. Ademais, sua utilização está principalmente vinculada à realização das atividades administrativas da empresa, o que permitiria enquadrá-las como necessária nos termos da legislação do IRPJ. Considerando a definição de insumos adotada no presente acórdão, que não se confunde com o de despesa necessária do art. 299 do Decreto nº 3000/99, tais despesas não preenchem os requisitos para caracterização como insumo.

Deve ser mantida a glosa em relação a estas despesas.

3.6 DAS DESPESAS COM SEGURANÇA INDUSTRIAL/PATRIMONIAL, SEGURO PATRIMONIAL, SEGURO DE VEÍCULOS, ESCOLTA, SATÉLITE E SEGUROS DE CARGA

Em relação às despesas com segurança, seguros, escolta e satélite, sua vinculação com a atividade da Recorrente deve ser compreendida em face da atual realidade do transporte rodoviário de cargas que, como sabido, envolve graves riscos à segurança de motoristas.

De fato, em face do alto índice de roubo de cargas e outras atividades criminosas que visam os veículos transportadores, tais despesas se tornam indispensáveis à prestação do serviço de transporte e são decorrentes de serviços utilizados diretamente neste.

Assim, tais despesas podem consideradas insumos e gerar créditos de PIS e COFINS, devendo ser cancelada a glosa realizada pela autoridade fiscal.

3.7 DAS DESPESAS COM IPVA E LICENCIAMENTO DE VEÍCULOS

O conceito de insumos abrange apenas bens e serviços, não podendo enquadrar tais despesas. Assim, não reconheço tais créditos.

Conselheiro Bernardo Leite de Queiroz Lima - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Robson José Bayerl, Redator designado

Com as vênias de praxe, divirjo do eminente Conselheiro Relator, a quem muito prezo, no tocante ao reconhecimento das despesas com seguro de vida, previdência

privada, assistência médica e social, transporte de funcionários, contribuição para associação de classe e contribuição sindical patronal como insumos na prestação de serviços, limitando-as à aquisição de kits de segurança e Equipamento de Proteção Individual – EPI.

Concernente às despesas denegadas, não entendo como as respectivas despesas possam ser qualificadas como bens - à exceção dos kits de segurança e EPI, admitidos – e/ou serviços empregados, na condição de insumos, empregados na prestação do serviço de transporte, como exige o art. 3º, II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

Em que pese concordar em grande parte com o Relator, no que diz respeito à conceituação do termo “insumo”, exaustivamente abordada no voto, discordo quanto à possibilidade de sua aplicação **indireta** na produção, fabricação ou prestação de serviços, por elastecer em demasia o universo de bens/prestação de serviços enquadráveis como insumo.

É justamente esta a situação presente, onde as despesas com seguro de vida, previdência provada, assistência médica e transporte de funcionários guardam relação apenas indireta com a prestação do serviço de transporte de cargas, o que, a meu ver, não se compagina com o escopo da legislação de regência das contribuições não cumulativas.

No tocante às despesas com contribuição para associação de classe e contribuição sindical patronal, sequer as vislumbro como “prestação de serviço” como insumo, ao passo que se tratam de despesas trabalhistas, sem qualquer vinculação com a prestação do serviço de transporte. Friso, neste caso, não há qualquer serviço atribuível aos sindicatos e associações, beneficiários destas contribuições, como contrapartida pelas parcelas pagas pelo recorrente.

Com estas considerações, voto por negar provimento ao recurso voluntário quanto à admissão, como insumo, das despesas com seguro de vida, previdência privada, assistência médica e social, transporte de funcionários, contribuição para associação de classe e contribuição sindical patronal.

Robson José Bayerl