



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.723683/2011-03
ACÓRDÃO	3302-014.783 – 3 ^a SEÇÃO/3 ^a CÂMARA/2 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNILANCE ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2008

APURAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÃO DE INSUMOS. NATUREZA JURÍDICA DOS BENS E SERVIÇOS.

Os custos com bens e serviços somente podem servir de base de cálculo para a apuração de créditos do contribuinte caso se enquadrem no conceito de insumo delineado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, a partir dos critérios de essencialidade e relevância dentro do processo produtivo.

DESPESAS OPERACIONAIS E ADMINISTRATIVAS E O CONCEITO DE INSUMOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. TESTE DE SUBTRAÇÃO.

As despesas incorridas com publicidade; comissões e corretagens; processamento dados; impressos e emolumentos judiciais/cartorários não se caracterizam como insumos pois, apesar de serem importantes para a atividade da empresa, contribuindo para o atingimento do seu objetivo, não atendem aos critérios de essencialidade e relevância definidos pelo STJ. Pela simples aplicação do “teste de subtração” verifica-se que, mesmo sem estas despesas, a prestação do serviço de administração de grupos de consórcios continuaria sendo executada. Trata-se, no caso, de meras despesas administrativas/operacionais da empresa.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Catarina Marques Morais de Lima (suplente convocada), Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de ação fiscal levada a efeito contra o contribuinte identificado, na qual foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS/Pasep) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

Tendo em vista que os lançamentos do PIS e da Cofins não são decorrentes do lançamento do IRPJ, foram eles apartados do processo nº 10980.724007/2010-68, que cuidou do julgamento apenas do IRPJ e da CSLL, por meio do Acórdão nº 06-31.988, de 26 de maio de 2011, da 1^a Turma da DRJ, atendendo ao disposto na Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2008, combinado com a Portaria RFB nº 1.916, de 13 de outubro de 2010, adequando, assim, os processos à competência por matéria das turmas de julgamento, e também do CARF.

O auto de Infração de PIS cumulativo exige R\$1.192,25, mais acréscimos legais, e R\$413.220,75 de PIS não-cumulativo, além dos acréscimos legais, decorrente de falta/insuficiência de recolhimento das contribuições nos períodos de 08, 09 e 12/2005, 09/2007, 02, 09 e 12/2008 para a incidência cumulativa e nos períodos de 08 a 12/2005 e 01/2007 a 12/2008 para a incidência não-cumulativa.

O auto de Infração de Cofins exige R\$6.332,60 de Cofins cumulativa, mais acréscimos legais, e R\$ 1.936.383,66 de Cofins não-cumulativa, mais acréscimos legais, decorrente de falta/insuficiência de recolhimento das contribuições nos períodos de 04, 06 e 09/2007, 09 e 12/2008 para a incidência cumulativa e nos períodos de 08 a 12/2005 e 01/2007 a 12/2008 para a incidência não-cumulativa.

Conforme Termo de Verificação da Ação Fiscal, contendo a fundamentação da autuação, foram considerados como base de cálculo das contribuições os valores informados pela empresa e constantes de sua escrituração contábil, sendo a incidência pelo regime cumulativo sobre as receitas relativas aos contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003 e pelo regime não-cumulativo sobre as receitas de contratos posteriores a essa data. As exigências foram motivadas pela glosa de créditos sobre comissões pagas a pessoas físicas, que é vedada pela legislação, e pagas a pessoas jurídicas, por não integrarem o conceito de insumo. Também foram retiradas da base de cálculo das contribuições os valores de créditos de despesas ocorridas com propaganda, publicidade, aquisição de impressos, emolumentos cartoriais e serviços de

processamento de dados. Foram mantidas as despesas do grupo 8.1.7.05 – despesas com aluguel, conforme composição em planilha que é parte integrante dos autos de infração.

Regularmente intimada dos lançamentos em 07/10/2010, a interessada interpôs a tempestiva impugnação em 05/11/2010, na qual, relativamente às contribuições do PIS e da Cofins, traz, em síntese, os argumentos a seguir.

Ressalta que a conclusão alcançada pelo agente fiscal a partir da definição de insumos e da verificação de sua utilização no caso concreto mostra-se equivocada, já que desconsidera as principais características da atividade econômica da empresa, que se trata de prestadora de serviços. Enfatiza a diferenciação entre produtos e serviços, alegando que se encontra autorizado a se creditar dos valores utilizados como insumos na prestação de serviços, sendo as únicas vedações aquelas trazidas pela legislação. Entende, assim, que incorre em erro o auto de infração quando, sem qualquer fundamentação, veda o direito ao desconto de crédito em relação a um dos principais insumos de sua atividade econômica, qual seja, o valor pago a título de comissões àqueles responsáveis pela divulgação e venda de grupos de consórcios.

Destaca que sequer foram promovidas diligências para identificar se alguma comissão foi paga a pessoa física, mencionando que todos os pagamentos a título de comissão são feitos a pessoas jurídicas. Rebate o argumento da autoridade fiscal de que o crédito não pode ser feito quando a pessoa jurídica que recebeu o pagamento não esteja sofrendo a tributação não-cumulativa, pois não há restrição de tal ordem na legislação, a não ser quanto a insumos não sujeitos ao pagamento da contribuição, isentos ou com alíquota zero.

Diz, em relação às despesas com propaganda, publicidade, aquisição de impressos, emolumentos cartoriais e serviços de processamentos de dados, que todas são essenciais para a execução de sua atividade.

De outro lado, ressalta que o valor devido de Cofins (código de receita 2960), do período de 30/04/2007, no valor de R\$ 1.147,32, foi recolhido, apenas informou incorretamente o código da receita como sendo 2172.

Por fim, suscita a realização de diligência para verificar a incongruência do auto de infração com a contabilidade da contribuinte, indicando, para isso, o seu assistente técnico e contador como perito e formulando o quesito, em relação ao PIS e Cofins, se as comissões foram pagas exclusivamente a pessoas jurídicas e se há a devida comprovação da emissão dos documentos fiscais correspondentes.

A 3^a Turma da DRJ-Curitiba (DRJ-CTA), em sessão datada de 23/11/2011, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação, cancelando-se a exigência de R\$1.147,32 de Cofins cumulativo (PA 04/2007). Foi exarado o Acórdão nº 06-34.434, às fls. 1506/1513, com a seguinte Ementa:

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2005, 01/01/2007 a 31/12/2008

CRÉDITOS DO SISTEMA DE NÃO-CUMULATIVIDADE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CONSÓRCIO. COMISSÕES PAGAS. DESPESAS NECESSÁRIAS. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

Os custos com comissões pagas a pessoas jurídicas, bem como as despesas com propaganda, publicidade, impressos, emolumentos cartoriais e serviços de processamento de dados, ainda que sejam necessárias para a execução da atividade empresarial, não geram direito a crédito do PIS e da Cofins, por não preencherem a definição de insumo estabelecida na legislação de regência, já que não se tratam de gastos aplicados ou consumidos diretamente na execução do serviço, mas realizados em momento posterior ou complementares à etapa da prestação dos serviços.

Período Apuração: 01/04/2007 a 30/04/2007

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DÉBITO APURADO. COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTO. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.

Comprovada a existência de pagamento espontâneo em relação a débito lançado de ofício, cancela-se a exigência respectiva.

PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia cuja realização revela ser prescindível para o deslinde da questão.

O contribuinte, tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ-CTA em 13/12/2011 (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 1522), apresentou Recurso Voluntário em 09/01/2012, às fls. 1523/1542.

A Turma 3402 deste Conselho, em sessão datada de 26/09/2019, resolveu converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

O julgador *a quo* confirmou o entendimento da autoridade fiscal, no sentido que à glosa de créditos sobre comissões pagas e despesas ocorridas com propaganda, publicidade, aquisição de impressos, emolumentos cartoriais e serviços de processamento de dados, foi realizada sob o fundamento de não integrarem o conceito de insumo, considerando o conceito de insumo das IN SRF nº 247, de 2002, e IN SRF nº 404, de 12 março de 2004. A recorrente, por outro lado, alega que tais dispêndios correspondem a despesas necessárias e insumo de sua atividade econômica.

(...)

Dessa forma, considerando que a análise efetuada pela autoridade fiscal baseou-se nos termos determinados pelas INs SRF 247/2002 e 404/2004, e não considerou a essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, entendo que a situação fática deve ser aclarada pela unidade de origem, considerando a nova interpretação determinada pelo STJ acerca do conceito de insumo para fins de creditamento de PIS e COFINS.

Quanto à apreciação do direito ao crédito relativo aos dispêndios relacionados a comissões pagas, a recorrente alega que apresentou documentos juntamente com sua impugnação (doc. 17 da impugnação às fls. 1401 a 1403), que comprovariam que os pagamentos foram feitos a pessoas jurídicas e não para pessoas físicas, como aponta a autoridade fiscal.

(...)

Entretanto, o referido CD e seu conteúdo não se encontra anexado aos autos, sendo imprescindível a apreciação de tal documento para o deslinde da questão.

Diante disso, voto por converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para que a autoridade preparadora:

- (i) intime a Recorrente para manifestar-se sobre os dispêndios com comissões pagas, despesas com propaganda e publicidade, aquisição de impressos, emolumentos cartoriais e serviços de processamento de dados e sua utilização dentro de suas atividades empresariais, em geral, e em suas prestações de serviços;
- (ii) intime a Recorrente a apresentar os comprovantes das comissões pagas a pessoas jurídicas;
- (iii) anexe os documentos que constam no CD anexado à impugnação (doc. 17);
- (iv) elabore um novo parecer e um novo demonstrativo do direito creditório requerido, com as considerações efetuadas a partir da nova interpretação do conceito de insumo determinada pelo STJ de relevância e essencialidade.

A Unidade Preparadora realizou a diligência solicitada, lavrando a Informação Fiscal anexada às fls. 1584/1589 na data de 20/02/2020, com as seguintes conclusões:

ITENS “i” e “ii”

3. O sujeito passivo foi devidamente intimado, de acordo com o solicitado em Resolução, através do Termo de Intimação Fiscal nº 1 (fls. 1576 e 1577), o qual foi enviado pela via postal e recebido em 28/11/2019, conforme Aviso de Recebimento – AR juntado à fl. 1578.

4. Em 20/12/2019, através do procurador e contador Sergio de Oliveira Lima, foi requerida a prorrogação de prazo de mais 30 (trinta) dias para atendimento à intimação, tendo em vista a “difícil localização dos documentos solicitados”. Nesse mesmo requerimento, foi comunicada a falência do sujeito passivo, decretada em 14/03/2019.

5. O pedido de prorrogação foi deferido, para atendimento até 31 de janeiro de 2020.

6. Contudo, até o presente momento nenhum documento foi apresentado pessoalmente nem juntado ao processo digitalmente.

7. O processo não pode aguardar indefinidamente a apresentação de documentos. Tendo sido atendido o pedido de prorrogação de prazo solicitado pelo procurador do sujeito passivo e não havendo nenhuma manifestação posterior, deve-se prosseguir para o julgamento em segunda instância.

ITEM “iii”

8. O processo será encaminhado ao setor competente para a juntada dos documentos antes do retorno ao CARF.

ITEM “iv”

9. Este item da Resolução solicita: *“elabore um novo parecer e um novo demonstrativo do direito creditório requerido, com as considerações efetuadas a partir da nova interpretação do conceito de insumo determinada pelo STJ de relevância e essencialidade”*.

10. A possibilidade de determinar diligências, prevista no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, não se aplica ao CARF, por não ser autoridade julgadora de primeira instância. Logo, de acordo com o Decreto-Lei que norteia todo o processo administrativo tributário, o CARF não poderia determinar a realização de diligências ou perícias.

11. Apesar de não estar devidamente fundamentada a Resolução, deduz-se que tenha sido convertida em diligência com base no art. 18, I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, que dá poderes aos presidentes de Câmara para determinar, de ofício, diligência para suprir deficiências de instrução do processo 12. Um regimento interno não tem o poder de lei, nem do antigo decreto-lei, nem de decreto. Serve para determinar normas internas de funcionamento e definir competências. Não pode um artigo do Regimento Interno do CARF trazer obrigações para outros órgãos ou pessoas.

13. Nem o fato de o art. 37 do Decreto nº 70.235 atribuir competência ao regimento interno do CARF para dispor sobre o julgamento significa uma transferência ilimitada de poderes, pois a interpretação sistemática desse artigo não pode ofuscar o artigo 18, que trata de regra específica e dá poderes somente à autoridade julgadora de primeira instância para determinar a realização de diligências ou perícias.

(...)

15. As diligências determinadas pelo CARF devem ser utilizadas para suprir deficiências de instrução do processo, o que não inclui a elaboração de pareceres ou demonstrativos baseados em decisão judicial POSTERIOR à lavratura dos autos de infração.

(...)

21. Nas Planilhas de Cálculo, foram detalhadas mensalmente as despesas consideradas pelo sujeito passivo como geradoras de créditos na apuração das contribuições. São seis itens a analisar: PUBLICIDADE; COMISSÕES E

CORRETAGENS; ALUGUEL; PROCESSAMENTO DADOS; IMPRESSOS; EMOLUMENTOS JUDICIAIS.

22. O creditamento das despesas de aluguel é permissão prevista em lei, agindo corretamente a autoridade lançadora.

23. Para as demais despesas, se o conceito de insumo foi alterado no decorrer do contencioso administrativo, cabe à competente autoridade julgadora reavaliar a autuação com base no novo conceito.

24. Durante o contencioso administrativo, a competência para declarar procedência ou improcedência dos créditos tributários é exclusiva das autoridades julgadoras, não podendo ser transferida a terceiros. Nesta fase do processo, não cabe a este auditor-fiscal concluir por procedência ou improcedência dos créditos tributários com base em critério alterado posteriormente à lavratura dos autos de infração, cabendo apenas suprir eventuais falhas de instrução do processo ou prestar esclarecimentos específicos.

25. Se a autoridade julgadora deve formar livremente sua convicção na apreciação das provas, por qual motivo baixou o procedimento em diligência para um auditor-fiscal apreciar as provas e apresentar suas conclusões?

26. É obrigação legal da autoridade julgadora apreciar o mérito. Este processo deu entrada há mais de 8 (oito) anos no CARF e ainda não foi julgado. A autoridade lançadora está aposentada e não pode trazer nenhuma informação nova. O sujeito passivo encontra-se em processo falimentar. O Serviço de Fiscalização da Receita Federal não é obrigado a analisar questões de mérito solicitadas pelo CARF.

27. A Fazenda Nacional é parte neste processo, neste momento representada por auditor-fiscal designado para manifestação nos autos. Para garantir a imparcialidade do julgamento, é fundamental que as autoridades julgadoras formem livremente suas convicções, apreciando todos os documentos juntados e aplicando a legislação e a jurisprudência pertinentes.

28. A interpretação de essencialidade ou relevância pode mudar de acordo com as convicções pessoais. Em outras palavras, não são critérios totalmente objetivos, tal como colocado no voto do Relator do já citado REsp nº 1.221.170/PR do STJ, Min. Napoleão Nunes Maia Filho:

(...)

29. Nota-se claramente que a análise deve ser realizada caso a caso, dependendo do objeto social da empresa e das despesas envolvidas. Não há uma regra objetiva para ser aplicada em todos os casos.

30. Na hipótese de estar faltando algum documento probatório nos autos, cabe à autoridade julgadora requisitar diretamente ao sujeito passivo, pois não há no Serviço de Fiscalização da Receita Federal a guarda de nenhum documento dos fiscalizados.

31. A elaboração de um novo parecer, tal como solicitado na Resolução, não se trata de suprir falha de instrução do processo, servindo apenas de opinião de auditor-fiscal que não trabalhou nem por um minuto na fiscalização que culminou na lavratura dos autos de infração.
32. Diante da fundamentação exposta, com o devido respeito, a unidade de origem abstém-se de executar as solicitações do item "iv" da Resolução do CARF, por serem desprovidas de amparo legal.
33. O sujeito passivo também possui responsabilidades neste caso, devendo apresentar a documentação requisitada e esclarecer todas as dúvidas das autoridades julgadoras. Não tendo atendido o Termo de Intimação Fiscal nº 1, REITERA-SE a intimação para:
- Manifestar-se sobre os dispêndios com comissões pagas, despesas com propaganda e publicidade, aquisição de impressos, emolumentos cartoriais e serviços de processamento de dados e sua utilização dentro de suas atividades empresariais, em geral, e em suas prestações de serviços; ② Apresentar os comprovantes das comissões pagas a pessoas jurídicas.
34. Faz-se importante ressaltar que o sujeito passivo deve demonstrar, mensalmente e de forma individualizada, cada grupo de despesas que entende possuir direito a creditamento de PIS e COFINS, uma vez que a autoridade julgadora irá analisar cada despesa de forma independente.
35. Ressalta-se também que o sujeito passivo não observou na sua apuração o rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês (art. 3º, §§ 7º e 8º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 3º, §§ 7º e 8º, II, da Lei nº 10.833, de 2003). Esse rateio deverá ser observado em qualquer demonstrativo apresentado.
36. Esta Informação Fiscal será enviada ao sujeito passivo para ciência pela via postal, junto com Aviso de Recebimento, abrindo-se prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, a contar do recebimento.
37. Posteriormente, encaminhe-se o processo para CONTEC-09^aRF-VR, para juntada dos documentos que constam no CD anexado à impugnação (item "iii" da Resolução). Em seguida, encaminhe-se ao CARF.

Essa Informação Fiscal foi encaminhada por via postal ao contribuinte, com ciência em 28/02/2020, conforme Aviso de Recebimento - AR à fl. 1590. Em 05/03/2020 foi emitido Despacho de Encaminhamento, à fl. 1592, com o seguinte teor:

Diligéncia concluída. Ciência do interessado realizada por meio postal em 28/02/2020. **Encaminho para aguardar eventual manifestação no prazo de 30 dias**. Antes do retorno dos autos ao CARF, encaminhe-se para CONTEC-09^aRF-VR, para juntada dos documentos que constam no CD anexado à impugnação (item "iii" da Resolução de fls. 1565 a 1570).

Consta, à fl. 3309, Termo de Juntada de Documentos, nos seguintes termos:

Em atendimento ao item ii da Resolução às fls. 1565 a 1570, informo que procedi a juntada dos documentos que constam no CD anexado à impugnação, objeto do processo-dossiê nº 14486.001149/2010-95, às fls. 1593 a 3308.

Em 09/09/2020, foi emitido Despacho de Encaminhamento pela CONTEC-09^aRF-VR, à fl. 3310, com o seguinte teor:

Tendo sido considerada cumprida a Resolução às fls. 1565 a 1570, retornamos o processo ao CARF para seguimento do contencioso.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

I - ADMISSIBILIDADE

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

II - DA PRELIMINAR SOBRE A INTIMAÇÃO N° 346/2011 - PAF 10980.726.489/2011-71

Alega o recorrente que apresentou impugnação específica às exigências de COFINS Cumulativo, no valor de R\$ 5.185,25, e de PIS Cumulativo, no valor de R\$ 1.192,25, nos seguintes termos:

Entendendo o acórdão 06-34.434 da 3^a Turma da DRJ de Curitiba que, por não haver impugnação específica às exigências de COFINS Cumulativo, no valor de R\$5.185,25, e de PIS Cumulativo, no valor de R\$1.192,25, decidiu pela aplicação dos artigos 17 e 21 do Decreto 70.235/72, encaminhando referidos importes à cobrança.

No entanto, com a devida vinda à decisão em questão, tais competências encontram-se englobadas da impugnação de fls., especificamente na fundamentação do pedido de nulidade do auto de infração (item II.A). Em tal tópico, toda a medida fiscal é questionada, com base no fundamento de insegurança da mesma, vez que fundada em mera presunção do agente fiscal.

Esta questão encontra-se igualmente compreendida no tópico relativo à fundamentação descrita no item II.B da impugnação ("Inexistência de Prova Material"), o que se traduz na impossibilidade de se aplicar os artigos 17 e 21 do Decreto 70.235/72 ao caso em tela e, consequentemente, em considerar como

abrangido pelo presente recurso também os débitos constantes do PAF 10980.726.489/2011-71.

Analisando a Impugnação, juntada às fls. 338/375, vemos que foram contestadas as seguintes matérias, conforme os tópicos específicos do documento:

II — PRELIMINARMENTE

II.A — NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

(...)

II.B — INEXISTÊNCIA DE PROVA MATERIAL

(...)

III — IMPOSTO DE RENDA E CSLL — ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO — INCONGRUÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO

(...)

IV — PIS/COFINS NÃO CUMULATIVO — CRÉDITOS GLOSADOS

No que tange às condutas descritas no item 4, subitens 002 (FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE PIS - INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA) e 004 (FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE COFINS - INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA), procedeu o agente fiscal à exclusão de valores utilizados pelo contribuinte como crédito para a composição da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, notadamente os referentes às seguintes despesas: comissões, propaganda, publicidade, aquisição de impressos, emolumentos cartoriais e serviços de processamento de dados.

Inobstante a razoável fundamentação do auto de infração nestes tópicos específicos, a conclusão alcançada a partir da definição de insumos e da verificação de sua utilização no caso concreto mostra-se equivocada, já que desconsidera as principais características da atividade econômica do contribuinte.

Muito embora estejam corretos os conceitos de insumos transcritos no AI, há que se perceber a impropriedade de sua utilização no caso em tela, em que estamos diante de inegável prestação de serviços.

(...)

V - PRODUÇÃO DE PROVAS

(...)

VI - PEDIDO

Diante do exposto, requer sejam acolhidas as preliminares com o reconhecimento de nulidade do lançamento e, não sendo este o entendimento do Julgador, requer seja dado provimento à impugnação para reconhecer a insubsistência do lançamento.

Por fim, requer a produção da prova pericial, nos termos da fundamentação apresentada no item V desta impugnação.

É verdade que, ao pedir a nulidade do auto de infração, o recorrente abrange toda a autuação; contudo, tendo em vista que a DRJ concluiu por não haver nulidade alguma, os valores lançados de PIS e COFINS cumulativos realmente devem ser mantidos, pois resta evidente, a partir dos tópicos da Impugnação acima transcritos, que não houve impugnação específica a esta matéria.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

III - DA PRELIMINAR SOBRE PRODUÇÃO DE PROVAS - CERCEAMENTO DE DEFESA

Alega o recorrente que, para a verdade material ser alcançada, mostrava-se imperiosa a realização de perícia, configurando cerceamento de defesa a decisão que a indeferiu. Vejamos os exatos termos do recurso, *in litteris*:

Sob o fundamento de que grande parte das supostas infrações imputadas pelo auto de infração precisava ser contraposta, além de por fundamentos jurídicos, por documentos, muitos deles em volume muito grande que não poderiam acompanhar a impugnação, requereu a petição a produção de prova pericial, visando a efetiva análise dos mesmos e seu exame conjugado com outros documentos contábeis e fiscais inerentes à empresa.

A decisão recorrida, no entanto, indeferiu o pleito do contribuinte sob o argumento de que "já se trata de matéria analisada à luz da legislação de PIS e da COFINS e não que exijam conhecimento técnico específico diverso da competência da própria autoridade administrativa, revelando-se, portanto, totalmente prescindível." (fls. 1512).

(...)

Entendendo o contribuinte que a verdade material apenas pode ser alcançada se examinado o caminho pelo qual a fiscalização trilhou, culminando no auto de infração ora impugnado, especialmente para apurar-se a incongruência do mesmo e sua total incompatibilidade com o que consta na contabilidade da pessoa jurídica recorrente, mostrava-se imperiosa a realização de perícia, configurando cerceamento de defesa a decisão que indefere a prova requerida.

Correta a decisão da DRJ. A autoridade fiscal tem a competência legal para verificar se determinado insumo gera o direito a crédito, assim como a DRJ e também este Conselho detém a competência para decidir a discussão administrativa entre a Receita Federal e o contribuinte, assim como para decidir pela necessidade de realização de diligência ou perícia, nos termos dos arts. 18 e 20 do Decreto nº 70235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando

entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 20. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, a designação de servidor para proceder aos exames relativos a diligências ou perícias recairá sobre Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Nesse mesmo sentido, a Súmula CARF nº 163:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O cerne da questão se resume a verificar se os gastos com publicidade; comissões e corretagens; aluguel; processamento dados; impressos e emolumentos judiciais, no caso da atividade do recorrente, podem se caracterizar como insumos. Pela natureza dos itens citados, verifica-se, de imediato, que não há qualquer necessidade de diligência ou perícia para ser proferida uma decisão.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

IV - DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Alega o recorrente que o Auto de Infração deve ser declarado nulo, pelo fato “*da medida fiscal ser completamente insegura, vez que fundada em meras presunções, bem como de ter sido lavrada como base em técnicas aleatórias, que desconsideraram o processo operacional e ignoram todas as circunstâncias que informam as rotinas da empresa*”. Fundamenta sua afirmação da seguinte forma:

Partindo do aspecto formal, perceba-se que o lançamento tributário, ato administrativo vinculado, exigiria que a autoridade fiscal apresentasse o cálculo detalhado relativo ao lançamento e dentro da regra estabelecida pela legislação, o que não ocorreu contrariando a regra definida no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Existe, pois, um evidente descompasso entre a fundamentação do auto de infração, o valor lançado e a regra legal escolhida pelo contribuinte para apuração de seus tributos, o que macula o procedimento ao abrigo de presunção fiscal.

Contudo, a procedência da impugnação apresentada não poderia tão somente ter como efeito a correta aplicação dos critérios aplicáveis ao caso em tela, e sim, em vista da frontal ofensa do auto de infração à legislação tributária, a nulidade da autuação como um todo é a medida exigida.

Sem razão o recorrente. Analisando o TERMO DE VERIFICAÇÃO DA AÇÃO FISCAL, às fls. 306/320, verifiquei que a autuação não foi fundada em meras presunções, nem lavrada como base em técnicas aleatórias, mas sim com base no fato de que alguns créditos alegados pelo contribuinte foram glosados, em razão do entendimento da Fiscalização de que era referentes a bens ou serviços que não poderiam gerar créditos da não-cumulatividade, sempre com fundamento na legislação que rege a matéria.

Da mesma forma, não procede a alegação de que o lançamento tributário não trouxe o cálculo detalhado relativo ao lançamento. Basta verificar a planilha anexada à fl. 321, na qual o Auditor-Fiscal fez a detalhada apuração da base de cálculo do PIS/Cofins, assim como o próprio Auto de Infração, nos campos referentes ao DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO, onde consta o cálculo do tributo devido, partindo da reapuração da base de cálculo e com a dedução do tributo originalmente declarado pelo contribuinte.

Pelo exposto, voto por rejeitar essa preliminar de nulidade do Auto de Infração.

V - DA INEXISTÊNCIA DE PROVA MATERIAL

O recorrente alega que a constatação existente e contida no Auto de Infração nem sequer “*traduz meros elementos indiciários*”. Afirma que “*Não se constituem em simples motivo para desencadear qualquer esforço probatório*”. Segundo o contribuinte, a matéria reproduzida no Auto de Infração “*pressupõe que recorrente tenha inadvertidamente cometido infração à lei de forma intencional, sem qualquer providência tendente a assegurar seus direitos*”.

Este tópico do Recurso Voluntário mostra-se extremamente vago, genérico, limitando-se a afirmar questões sobre direito de prova, sem apresentar um questionamento específico. Da análise dos autos, observo que todas as provas necessárias a sustentar as alegações da Autoridade Fiscal foram juntadas. A diligência solicitada pelo CARF se deu tão somente em razão das alegações de defesa, não tendo qualquer objetivo de suprir carência probatória a cargo da Fazenda Nacional.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

VI - DOS INSUMOS E DA VALIDADE DO CREDITAMENTO

O recorrente afirma que os créditos glosados pela Fiscalização são válidos, com base nos seguintes fundamentos, *verbis*:

No que tange às condutas descritas no item 4, subitens 002 (FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE PIS - INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA) e 004 (FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE COFINS - INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA), procedeu o agente fiscal à exclusão de valores utilizados pelo contribuinte como crédito para a composição da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, **notadamente os referentes às seguintes**

despesas: comissões, propaganda, publicidade, aquisição de impressos, emolumentos cartoriais e serviços de processamento de dados.

Inobstante a razoável fundamentação da decisão recorrida em relação a estes tópicos específicos, a conclusão alcançada a partir da definição de insumos e da verificação de sua utilização no caso concreto mostra-se equivocada, já que desconsidera as principais características da atividade econômica do contribuinte.

Muito embora estejam corretos os conceitos de insumos transcritos na decisão recorrida e no AI, há que se perceber a impropriedade de sua utilização no caso em tela, em que estamos diante de inegável prestação de serviços.

Assim, sob tal ótica, ou seja, sob a ótica da execução de serviços, é que devem ser examinados os créditos de PIS e COFINS decorrentes de insumos utilizados pelo contribuinte, sempre se atentando para a particularidade da atividade em si da recorrente.

(...)

Assim, incorre em erro a decisão recorrida quando veda o direito ao desconto de crédito em relação a um dos principais insumos da atividade econômica do contribuinte, qual seja, o valor pago a título de comissões àqueles responsáveis pela divulgação e venda de grupos de consórcio.

Destaque-se que, em relação a este insumo em particular, sequer dignou-se o agente fiscal em promover as diligências que dele se esperava para identificar que alguma comissão foi paga a pessoa física, o que implicaria na vedação prevista no artigo 3º, § 2º, I, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Como os documentos em anexo revelam (doc. 17 da impugnação), todos os pagamentos a título de comissão são feitos a pessoas jurídicas.

(...)

Por outro lado, quanto ao argumento de que o crédito não pode ser feito quando se tratar de pagamento feito a pessoas jurídicas que não estejam sofrendo a tributação não-cumulativa, não há fundamento legal algum que crie restrição de tal ordem, havendo restrição apenas quanto a insumos não sujeitos ao pagamento da contribuição, isentos ou com alíquota 0 (zero), nos termos do artigo 3º, § 2º, II, das Leis em comento.

Portanto, havendo tributação dos insumos, como de fato há, perfeitamente válido o crédito utilizado pelo contribuinte, encontrando-se no cenário da mera especulação a autuação realizada.

Outrossim, em relação às despesas incorridas pela petionária com propaganda, publicidade, aquisição de impressos, emolumentos cartoriais e serviços de processamento de dados, todas desconsideradas pelo agente fiscal como geradoras de crédito, há que se ter em mente que as mesmas são essenciais para a execução da atividade do contribuinte.

(...)

Ocorre que o agente fiscal recusou-se a desempenhar seu mister conforme o caso concreto exigia, identificando com isto que os grupos de consórcio não atingem o número mínimo autorizado pelo Banco Central senão em decorrência de forte e maciça publicidade, sendo que o mesmo vale para a divulgar nacionalmente a marca da administradora de consórcios.

Além disto, em virtude das dificuldades econômicas muitas vezes experimentadas por todos aqueles que buscam ampliar seu acesso aos bens de consumo, ao mesmo tempo em que lutam para sobreviver, emolumentos cartoriais são indissociáveis ao desempenho dos serviços prestados pela peticionária, já que possui frequência diária os atrasos no pagamento das parcelas devidas pelos consorciados, forçando a constante utilização dos serviços de cartório para a constituição em mora dos inadimplentes.

Inicialmente, tendo em vista que o presente tópico tem por objeto verificar se determinados bens e serviços adquiridos pelo sujeito passivo se enquadram no conceito de insumos para fins de creditamento de PIS e de COFINS no regime não-cumulativo, deve-se determinar qual seria este conceito e quais as condições para analisar a subsunção de cada produto e/ou serviço ao mesmo.

A matéria foi levada ao Poder Judiciário e, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, conforme procedimento previsto para os Recursos Repetitivos, datado de 22/02/2018, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que o conceito de insumos no âmbito do PIS e da COFINS deve se pautar pelos critérios da essencialidade e relevância dos produtos adquiridos em face à atividade econômica desenvolvida pela empresa, nos seguintes termos:

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, (...). DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCEIALIDADE OU RELEVÂNCIA. (...).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da

empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual EPI.

(...)

VOTO

(...)

31. Reconheça-se que a interpretação restritiva do conceito de insumos, para fim de creditamento relativo às contribuições PIS/COFINS, tem realmente prevalecido nesta Corte Superior; eis a indicação de decisões nesse sentido, aliás esmeradamente elaboradas por um dos seus mais cuidadosos, meritosos e percuentes julgadores:

(...)

37. Contudo, a reflexão nos mostra que o conceito estreito de insumo, para além de inviabilizar a tributação exclusiva do valor agregado do bem ou do serviço, como determina a lógica do comando legal, decorre de apreensão equivocada, com a devida vênia, do art. 111 do CTN em que, aliás, insiste, persiste e não desiste a Fazenda Pública, como se trabalhasse algo aleatório ou incerto, num ambiente em que se prima pelas certezas, qual seja, o ambiente da tributação.

(...)

41. Todavia, após as ponderações sempre judiciosas da eminentíssima Ministra REGINA HELENA COSTA, acompanho as suas razões, as quais passo a expor:

(...)

É importante registrar que, no plano dogmático, três linhas de entendimento são identificáveis nos votos já manifestados, quais sejam:

i) orientação restrita, manifestada pelo Ministro Og Fernandes e defendida pela Fazenda Nacional, adotando como parâmetro a tributação baseada nos créditos físicos do IPI, isto é, a aquisição de bens que entrem em contato físico com o produto, reputando legais, via de consequência, as Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004;

ii) orientação intermediária, acolhida pelos Ministros Mauro Campbell Marques e Benedito Gonçalves, consistente em examinar, casuisticamente, se há emprego direto ou indireto no processo produtivo ("teste de subtração"), prestigiando a avaliação dos critérios da essencialidade e da pertinência. Tem por corolário o reconhecimento da ilegalidade das mencionadas instruções normativas, porquanto extrapolaram as disposições das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003; e

iii) orientação ampliada, protagonizada pelo Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Relator, cujas bases assenhoreiam-se do conceito de insumo da legislação do IRPJ. Igualmente, tem por consectário o reconhecimento da ilegalidade das

instruções normativas, mostrando-se, por esses aspectos, a mais favorável ao contribuinte.

Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.

No caso em tela, observo tratar-se de empresa do ramo alimentício, com atuação específica na avicultura (fl. 04e).

Assim, pretende sejam considerados insumos, para efeito de creditamento no regime de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS ao qual se sujeitam, os valores relativos às despesas efetuadas com "Custos Gerais de Fabricação", englobando água, combustíveis e lubrificantes, veículos, materiais e exames laboratoriais, equipamentos de proteção individual - EPI, materiais de limpeza, seguros, viagens e conduções, "Despesas Gerais Comerciais" ("Despesas com Vendas", incluindo combustíveis, comissão de vendas, gastos com veículos, viagens, conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone e comissões) (fls. 25/29e).

Como visto, consoante os critérios da essencialidade e relevância, acolhidos pela jurisprudência desta Corte e adotados pelo CARF, há que se analisar, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou de relevância para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa.

Observando-se essas premissas, penso que as despesas referentes ao pagamento de despesas com água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI, em princípio, inserem-se no conceito de insumo para efeito de creditamento, assim compreendido num sistema de não-cumulatividade cuja técnica há de ser a de "base sobre base".

(...)

42. Diante do exposto, voto pelo parcial conhecimento do Recurso Especial, para, nesta extensão, dar-lhe parcial provimento, a fim de determinar o retorno dos autos à instância ordinária, nos termos do fundamento supra.

A partir do quanto decidido pelo STJ, observa-se que foi expressamente refutada a tese do “conceito ampliado” de insumos, pela qual todas as despesas que fossem importantes para o funcionamento da pessoa jurídica poderiam gerar crédito das contribuições, o que teria como consequência sua equivalência às despesas dedutíveis para o IRPJ. Da mesma forma, foi rejeitada a tese da Fazenda Nacional de aplicar o conceito de insumo do IPI (orientação restritiva).

Prevaleceu a orientação intermediária, consistente em examinar, casuisticamente, se há emprego direto ou indireto no processo produtivo (“teste de subtração”), prestigiando a avaliação dos critérios da essencialidade (pertinência) e da relevância.

Deve ser destacado que toda a análise sobre os bens/serviços que podem gerar créditos se refere à essencialidade e relevância destes dentro do processo produtivo, como indicam os trechos acima destacados em negrito no Acórdão do STJ. Imaginar que dispêndios fora deste pudesse gerar crédito significaria admitir que as aquisições para setores administrativos, que também são essenciais e relevantes para qualquer empresa, igualmente gerariam créditos.

Em verdade, essa delimitação consta expressamente do art. 3º, *caput*, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003:

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)

Estabelecida essa premissa, concluo que despesas incorridas com PUBLICIDADE; COMISSÕES E CORRETAGENS; PROCESSAMENTO DE DADOS; IMPRESSOS e EMOLUMENTOS JUDICIAIS/CARTORÁRIOS não se caracterizam como insumos pois, apesar de serem importantes para a atividade da empresa, contribuindo para o atingimento do seu objetivo, não atendem aos critérios de essencialidade e relevância definidos pelo STJ. Pela simples aplicação do “teste de subtração” verifica-se que, mesmo sem estas despesas, a prestação do serviço de administração de grupos de consórcios continuaria sendo executada. Trata-se, no caso, de meras despesas administrativas/operacionais da empresa.

Nesse sentido, os seguintes precedentes do STJ:

i) Agravo em Recurso Especial - AREsp 2.483.347/SC, Relator Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, julgamento em 16/04/2024:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. OFENSA AOS ARTIGOS 489 E 1.022. AMBOS, DO CPC/2015. NÃO CARACTERIZAÇÃO. CRÉDITO DE PIS E COFINS. DESPESAS NÃO QUALIFICADAS COMO INSUMO. ESSENCEALIDADE E RELEVÂNCIA NÃO VERIFICADOS. REEXAME VEDADO. SÚMULA 7/STJ. AGRAVO CONHECIDO PARA SE CONHECER PARCIALMENTE DO RECURSO ESPECIAL E NESSA EXTENSÃO, NEGÓ-LHE PROVIMENTO.

1. Deveras, a preliminar concernente a ofensa aos artigos 489 e 1.022, ambos do CPC/2015, não merece prosperar. Com efeito, é firme a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que não há ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal de origem, aplicando o direito que entende cabível à hipótese soluciona integralmente a controvérsia submetida à sua apreciação; ainda que de forma diversa daquela pretendida pela parte. No particular, verifica-se que o acórdão recorrido decidiu, fundamentada e expressamente acerca dos pontos supostamente omissos, de maneira que os embargos de declaração opostos pela parte recorrente, de fato, não comportavam acolhimento.

2. Quanto ao mérito, a recorrente almeja o reconhecimento do direito de apurar créditos de contribuição ao PIS e de COFINS, no sistema da não-cumulatividade, sobre as despesas com publicidade e propaganda, bem como com taxas de administração dos cartões de crédito/débito, nos termos dos artigos 3º, inciso II, da Lei 10.637/2002 e 3º, inciso II, da Lei 10.833/2003.

3. Com efeito, o conceito de insumo, para fins de creditamento no regime não cumulativo do PIS e da COFINS, deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (REsp nº 1.221.170/PR, Tema 779/STJ). **Partindo desta premissa, o Tribunal de origem afastou a possibilidade de creditamento da contribuição ao PIS e da COFINS, mantendo os fundamentos da sentença, por reconhecer que as despesas com publicidade, propaganda e marketing, não podiam ser conceituados como insumos para o fim pleiteado, por não se relacionarem diretamente à atividade-fim da empresa ora agravante.**

4. Assim, dissentir das conclusões então adotadas, com vistas a atestar a essencialidade e a relevância da despesa discutida, demandaria, necessariamente, a incursão no acervo fático-probatório dos autos. Contudo, tal medida encontra óbice na Súmula 7 do STJ, segundo a qual "a pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial".

5. Quanto às despesas com taxa de administração de cartões de crédito, esta Corte já se manifestou no sentido de que verificar se a referida taxa integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS incorre, necessariamente, na definição de faturamento. A análise esta vedada ao STJ por se tratar de matéria eminentemente constitucional, sob pena de usurpação da competência do STF

(AgRg no REsp 1.518.752/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 05/02/2016).

6. Agravo conhecido para se conhecer parcialmente do recurso especial e nessa extensão, nego-lhe provimento.

ii) Agravo em Recurso Especial - AREsp 2.622.775/SC, Relator Ministro FRANCISCO FALCÃO, publicação em 02/08/2024:

No tocante ao alargamento do conceito de insumo, tenho esse não pode ser interpretado de forma a abranger todo e qualquer custo e despesa que mantenha vínculo com a atividade empresarial e a fonte produtora de receitas.

[...]

Como se vê, o Superior Tribunal de Justiça acabou por adotar uma posição intermediária entre o que era pleiteado pelos contribuintes - interpretação mais ampla de insumo, considerando todos os custos e despesas relacionados ao serviço prestado ou ao processo produtivo (crédito financeiro), e o sustentado pela Receita Federal, conceito de insumo ligado à noção de crédito físico.

[...]

Já no que pertine aos serviços de software, propaganda e publicidade, comissões de vendas, honorários contábeis e advocatícios, além da assistência técnica para fins diversos do examinado alhures, por não integrar diretamente a atividade empresarial da impetrante, mas meramente de forma indireta ou acessória, configura despesa operacional, refugindo ao conceito de insumo preconizado legalmente, pelo que não gera direito ao creditamento postulado.

iii) Agravo em Recurso Especial - AREsp 2.633.519/RS, Relator Ministro HERMAN BENJAMIN, publicação em 28/06/2024:

É o relatório.

Decido.

Os autos foram recebidos neste Gabinete em 17 de junho de 2024.

Destaco do acordão integrativo de fls. 551-556, e-STJ:

(...)

No caso dos autos, as despesas com sistemas de informática, uniformes, despesas decorrentes de acordo/convenção coletiva de trabalho, despesas com IPVA e licenciamento de veículos, despesas com material de uso e consumo operacional e bens móveis da área administrativa, despesas com seguro de responsabilidade civil, despesas com extintores de incêndio, despesas com publicidade e propaganda, lavanderia, rede interna WAN, condomínio pago por filiais, manutenção e conservação de bens móveis, imóveis, e equipamentos,

indenizações, serviços de EDI (Intercâmbio eletrônico de dados), manutenção e desenvolvimento de software, despachos aduaneiros e material de conservação e manutenção de estabelecimentos não se amoldam ao conceito de insumo. Nessa linha são reiterados os precedentes desta Corte, de que é exemplo os abaixo ementados:

(...)

Por outro lado, amolda-se ao conceito de insumo o EPI, conforme se verifica pelo precedente a seguir transcrito:

(...)

Ante o exposto, voto por negar provimento à apelação do impetrante e dar parcial provimento à apelação da União - Fazenda Nacional e à remessa necessária.

Verifica-se que a questão foi devidamente enfrentada e que não se configura nenhum dos vícios atinentes ao art. 1.022 do CPC.

Cabe à instância de origem apreciar, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos da contribuição ao PIS e à Cofins. A revisão dos critérios de imprescindibilidade para o exercício de atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, balizado pelos parâmetros de relevância ou essencialidade na sua configuração, requer a incursão no acervo fático-probatório dos autos para seu enquadramento como insumos.

iv) Agravo em Recurso Especial - AREsp 2.549.430/SC, Relator Ministro BENEDITO GONÇALVES, publicação em 24/05/2024:

Quanto à questão de fundo, sustenta ofensa aos arts. 1º e 3º, incs. I e II, da Lei 10.637/2002; 1º e 3º, incs. I e II, da Lei 10.833/2003; 99 e 110 do CTN; arts. 169 a 172 da IN RFB 1911/2019; INs 247/2002 e 414/2003, sob os seguintes argumentos: (...) **b) as despesas incorridas pela recorrente a efeito de publicidade e propaganda, bem como aquelas incorridas junto das operadoras de cartão de crédito e débito, independentemente se ligadas à atividade comercial ou de prestação de serviços, mostram-se essenciais à manutenção de suas atividades;** c) o insumo não pode ficar restrito aos itens utilizados diretamente na produção, de modo que também se estende ao desempenho da atividade produtiva; d) tratando-se de concessionária de veículo, uma vez que o desempenho da atividade econômica está estritamente conectado à revenda de bens, pois não realiza a fabricação, o insumo, invariavelmente, estará conectado com tudo o que permitir sua comercialização; **e) ser despesa operacional ou administrativa, não interfere no conceito de insumos para fins de PIS e COFINS;** (...)

(...)

Finalmente, no tocante aos arts. 1º e 3º, incs. I e II, da Lei 10.637/2002; 1º e 3º, incs. I e II, da Lei 10.833/2003, a Corte de origem, após ampla análise do conjunto

fático-probatório, firmou compreensão de que o direito pretendido pela recorrente não é cabível, visto que os gastos em discussão nos autos, à luz dos critérios da essencialidade e da relevância, são despesas operacionais, não insumos, nos termos do definido nos Temas 779/STJ e 780/STJ.

Assim, tem-se que a revisão do entendimento a que chegou o Tribunal de origem sobre a questão demanda o reexame dos fatos e provas constantes nos autos, o que é vedado no âmbito do recurso especial. Incide ao caso a Súmula 7/STJ.

v) Recurso Especial - REsp 2.132.856/SP, Relatora Ministra REGINA HELENA COSTA, publicação em 25/04/2024:

Esta Corte examinou a matéria em recurso repetitivo Temas n. 779 e 780 do STJ, firmando as seguintes teses:

a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e

b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte".

Na mesma assentada, restou definido que cabe às instâncias ordinárias, analisar, observados os critérios da essencialidade ou da relevância, em cotejo com o objeto social da empresa e à vista das provas produzidas a possibilidade de creditamento.

(...)

A Corte a quo, a partir da análise dos elementos fáticos presentes nos autos, concluiu (fl. 285e):

In casu, no que alude à alegada subsunção das despesas com publicidade e propaganda da contribuição ao PIS e da COFINS, entendo que a pretensão da empresa impetrante não encontra guarida para prosperar.

Não obstante a ora recorrente suporte tais despesas para atingir seu público-alvo e, equivocadamente, as conceitue como insumos, em cotejo com o objeto social da empresa apelante não se vislumbra o critério da essencialidade e da relevância das despesas apontadas para fins de caracterizar a legitimidade do desconto na apuração da contribuição ao PIS/COFINS.

Em verdade, os referidos gastos apontados pela empresa apelante como insumos, constituem meras despesas que se relacionam indiretamente com o objeto social da empresa e, a despeito da contratação de serviços com prestadores para maior captação de consumidores e incrementação do negócio

da empresa, personalizando-o, como estratégia comercial, eles não se encontram abarcados no conceito de “insumo” propriamente dito, a teor do entendimento assentado no julgamento do REsp nº 1.221.170.

(...)

Rever tal entendimento, com o objetivo de acolher a pretensão de autorizar o creditamento, demandaria necessário revolvimento de matéria fática, o que é inviável em sede de recurso especial, à luz do óbice contido na Súmula n. 07 desta Corte, assim enunciada: “A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial”.

(...)

Posto isso, com fundamento nos arts. 932, III e IV, do Código de Processo Civil de 2015 e 34, XVIII, a e b, e 255, I e II, ambos do RISTJ, CONHEÇO EM PARTE do Recurso Especial e NEGO-LHE PROVIMENTO.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

VII - DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares