



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11000.723252/2021-60
ACÓRDÃO	3201-012.206 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer as conclusões da autoridade fiscal, amparada em documentos e dados fornecidos pelo próprio interessado, não infirmadas com documentação hábil e idônea

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL.

No método de rateio proporcional, aplica-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta de cada espécie de receita e a receita bruta total, auferidas em cada mês, considerados todos os estabelecimentos da pessoa jurídica. Não há previsão para a apuração por estabelecimento, de forma segregada.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ.

No regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, aplica-se o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, com efeito vinculante para a Receita Federal do Brasil - RFB, no qual restou assentado que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Ou o bem ou serviço creditado deve se constituir em elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pelo contribuinte; ou, em sua finalidade, embora não

indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, deve integrar o processo de produção do sujeito passivo, pela singularidade da cadeia produtiva ou por imposição legal.

CRÉDITO. SERVIÇOS. TERCEIRIZAÇÃO.

É permitida a apuração de crédito com a contratação de pessoa jurídica fornecedora de mão de obra (terceirização de mão de obra), desde que a mão de obra seja alocada comprovadamente nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços e inexistam outros impedimentos legais.

INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. UTILIZAÇÃO GERAL OU MISTA.

Para aproveitamento de créditos, no caso de bens ou serviços mistos ou de uso geral, é necessário que o contribuinte mantenha registros separados e escrituração que permitam ou identificar o item em questão e sua utilização no processo produtivo ou rateio fundamentado.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PRODUTOS PRONTOS. SERVIÇOS. CARREGAMENTO. SEPARAÇÃO. EXPEDIÇÃO.

Os serviços executados aos produtos finalizados são essenciais visto que realizam separação dos produtos e que modificam a cada produto enviado para os clientes da Recorrente devido a acessórios que podem ser agregados ao produto final, bem como configurações diferentes que podem ocorrer devido a pedidos diferentes. Possibilidade de creditamento.

REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. IMPORTAÇÃO. GASTOS COM DESEMBARAÇO ADUANEIRO.

A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da contribuição não pode descontar créditos calculados em relação aos gastos com desembaraço aduaneiro e demais operações portuárias, relativos a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, decorrentes de importação de mercadorias, por falta de amparo legal.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. TELEATENDIMENTO AO CLIENTE. INSUMO NÃO CARACTERIZADO.

As despesas com serviços de teleatendimento e suporte ao cliente na área de informática, relacionados às garantias dos produtos (notebook, ultrabook, desktop e periféricos respectivos), quando não contemplem telemarketing e vendas, podem gerar créditos do regime não cumulativo.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer as conclusões da autoridade fiscal, amparada em documentos e dados fornecidos pelo próprio interessado, não infirmadas com documentação hábil e idônea

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL.

No método de rateio proporcional, aplica-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta de cada espécie de receita e a receita bruta total, auferidas em cada mês, considerados todos os estabelecimentos da pessoa jurídica. Não há previsão para a apuração por estabelecimento, de forma segregada.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ.

No regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, aplica-se o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, com efeito vinculante para a Receita Federal do Brasil - RFB, no qual restou assentado que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Ou o bem ou serviço creditado deve se constituir em elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pelo contribuinte; ou, em sua finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, deve integrar o processo de produção do sujeito passivo, pela singularidade da cadeia produtiva ou por imposição legal.

CRÉDITO. SERVIÇOS. TERCEIRIZAÇÃO.

É permitida a apuração de crédito com a contratação de pessoa jurídica fornecedora de mão de obra (terceirização de mão de obra), desde que a mão de obra seja alocada comprovadamente nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços e inexistam outros impedimentos legais.

INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. UTILIZAÇÃO GERAL OU MISTA.

Para aproveitamento de créditos, no caso de bens ou serviços mistos ou de uso geral, é necessário que o contribuinte mantenha registros separados e escrituração que permitam ou identificar o item em questão e sua utilização no processo produtivo ou rateio fundamentado.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PRODUTOS PRONTOS. SERVIÇOS. CARREGAMENTO. SEPARAÇÃO. EXPEDIÇÃO.

Os serviços executados aos produtos finalizados são essenciais visto que realizam separação dos produtos e que modificam a cada produto enviado para os clientes da Recorrente devido a acessórios que podem ser agregados ao produto final, bem como configurações diferentes que podem ocorrer devido a pedidos diferentes. Possibilidade de creditamento.

REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. IMPORTAÇÃO. GASTOS COM DESEMBARAÇO ADUANEIRO.

A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da contribuição não pode descontar créditos calculados em relação aos gastos com desembaraço aduaneiro e demais operações portuárias, relativos a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, decorrentes de importação de mercadorias, por falta de amparo legal.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. TELEATENDIMENTO AO CLIENTE. INSUMO NÃO CARACTERIZADO.

As despesas com serviços de teleatendimento e suporte ao cliente na área de informática, relacionados às garantias dos produtos (notebook, ultrabook, desktop e periféricos respectivos), quando não contemplem telemarketing e vendas, podem gerar créditos do regime não cumulativo.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário nos seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, para reverter a glosa de créditos relativamente aos serviços de teleatendimento de suporte ao cliente prestados pela empresa Sykes, (ii) por maioria de votos, para reverter a glosa de créditos em relação às despesas com serviços/contratação de mão de obra terceirizada da empresa Syncreon Soluções Logísticas Ltda., vencidos os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar (Relator) e Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, que negavam provimento, sendo designado para redigir o voto vencedor nesse item o

conselheiro Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, e, (iii) por voto de qualidade, em negar provimento quanto às demais matérias, vencidos os conselheiros Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Fabiana Francisco de Miranda, que davam provimento.

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR – Relator

Assinado Digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS – Presidente

Assinado Digitalmente

RODRIGO PINHEIRO LUCAS RISTOW – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk Aguiar, Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em decorrência da decisão da Delegacia de Julgamento (no caso, DRJ07) que julgou improcedente a impugnação manejada pelo contribuinte acima identificado para se contrapor aos **autos de infração de Cofins e PIS**. Aproveita-se o relatório da DRJ, no que segue:

Trata o presente processo de Autos de Infração da contribuição ao PIS e da Cofins (fls. 1.929/1.946), lavrados em nome do contribuinte em epígrafe pertinentes a falta de recolhimento das contribuições nos períodos de apuração entre 01/2018 e 12/2019, ambos acrescidos de multa de ofício e de juros de mora, conforme abaixo discriminado:

COFINS	R\$ 33.278.637,57
JUROS DE MORA (calculados até 06/2021)	R\$ 3.002.320,94
MULTA PROPORCIONAL	R\$ 24.958.978,11
TOTAL	R\$ 61.239.936,62
PIS	R\$ 7.209.603,56
JUROS DE MORA (calculados até 06/2021)	R\$ 649.695,39

MULTA PROPORCIONAL	R\$ 5.407.202,59
TOTAL	R\$ 13.266.501,54

No Termo de Verificação Fiscal acostado às fls. 1.947/1.983, onde foi exposta a legislação aplicável ao caso, foram relacionados os pontos motivadores do lançamento dos quais podemos destacar os seguintes:

“ ...

3-VERIFICAÇÃO FISCAL E RESPOSTAS DO FISCALIZADO

Efetuu-se, por amostragem, a verificação fiscal sob diversos aspectos relativos às contribuições devidas e créditos a descontar das contribuições para o PIS e para a COFINS.

...

3.1 - Adoção do Método de Rateio Proporcional entre Receita Bruta Não-Cumulativa e Receita Bruta Total - aproveitamento da totalidade do crédito apurado, sem estorno do crédito correspondente ao percentual da Receita Bruta Cumulativa.

...

Verifica-se que a Receita Bruta Não-Cumulativa se divide em Tributada e Não Tributada no Mercado Interno; e Exportação, perfazendo um total de 97,15%. A Receita Bruta Cumulativa corresponde a 2,85%. Desta forma, em virtude do método de rateio proporcional escolhido, 97,15% dos créditos totais apurados poderiam ser aproveitados e os restantes 2,85% deveriam ser estornados.

Entretanto, a totalidade de créditos apurada é aproveitada e não se verifica o mencionado estorno correspondente à parte da Receita Bruta Cumulativa. O "Rateio Proporcional" do crédito apurado pelo Fiscalizado se dá unicamente entre os tipos de Receitas Não Cumulativas (Tributada e Não Tributada no Mercado Interno; e Exportação: 83,48% + 15,19% + 1,33% = 100%) e a parcela de 2,85% de Receita Cumulativa está ignorada, conforme se observa do Demonstrativo de Apuração de PIS e COFINS de janeiro/2018, tela abaixo: (...)

...

Na EFD Contribuições, apurada a totalidade do crédito, para satisfazer a questão do método do Rateio Proporcional com base na Receita Bruta, é necessário um Ajuste de Redução de Crédito no Bloco M da EFD Contribuições na proporção da Receita Cumulativa verificada em relação à Receita Bruta Total, ou seja, como prevê a legislação transcrita, o crédito permitido para aproveitamento na não-cumulatividade corresponde somente ao percentual da receita bruta não-cumulativa em relação à receita bruta total.

Assim como não se verificou um estorno de créditos de PIS e COFINS correspondente nos Demonstrativos de Apuração mensais apresentados sob

intimação da Fiscalização, também não se verificou, em nenhum mês, essa exclusão de crédito no Bloco M para eliminar os créditos correspondentes à Receita Cumulativa, nos termos do método do rateio proporcional com base na Receita Bruta.

...

Ressalte-se, por último, que há uma diferença entre "Receita Bruta Cumulativa" e "Base de Cálculo Cumulativa". No caso do Fiscalizado, a sua receita bruta cumulativa é composta integralmente de "Exportações", uma receita isenta, portanto, não integra a "Base de Cálculo Cumulativa", sem, no entanto, deixar de ser uma "Receita Bruta Cumulativa". Demonstra-se isso para o mês de fevereiro de 2018, assinalado no quadro anterior, mês em que se verificou a maior proporção de Receita Bruta Cumulativa -4,20%, conforme o quadro a seguir, da EFD C: (...)

...

3.2 - Ajustes de "Acréscimo de Créditos" com base em despesas extemporâneas sem direito a apuração de créditos

Conforme o "Guia Prático da EFD Contribuições", disponível no site do SPED, os "Ajustes", a serem praticados no "Bloco M", deverão ser utilizados para situações extraordinárias decorrentes de ação judicial ou de excepcionalidades da legislação tributária ou contábil para as quais não haja registros específicos previstos na EFD Contribuições.

Os "Ajustes" são situações de "Acréscimo" ou de "Redução" direta e efetiva da Contribuição Devida ou do Crédito a Descontar, sem uma demonstração por notas fiscais, sem base de cálculo demonstrada ou outras informações na EFD Contribuições. A base de cálculo desses valores de "Ajustes" se dá totalmente em controles à parte, fora da EFD Contribuições (EFD C).

3.2.1 - Ajustes de "Acréscimo de Créditos" referentes a despesas com pessoal temporário e locação de mão de obra na linha de produção

No mês de junho de 2019, o Fiscalizado promove "Ajustes" de "Acréscimo de Créditos" no Bloco M da EFD Contribuições nos valores de R\$ 268.368,66 para o PIS e R\$ 1.236.122,33 para a COFINS, sob a "Descrição" de "Crédito referente a mão de obra na linha de produção", conforme se observa nas duas telas coladas a seguir: (...)

Intimado a esclarecer do que se tratam tais acréscimos de créditos e apresentar a base de cálculo dos mesmos, além dos lançamentos contábeis, respondeu que se tratou de contratação de pessoal temporário de uma empresa de locação de mão de obra denominada "Manpower Staffing Ltda - CNPJ 01.894.253/0001-19". O CFOP sob o qual a despesa foi realizada foi 1.949 - "Outras Entradas" e as contas contábeis foram "Fornecedores Não Produtivos - Mercado Interno" e "Pessoal temporário", cujas contas superiores são "Serviços de Terceiros" e

"Despesas com Vendas, Gerais e Administrativas", tudo conforme sua Resposta apresentada e juntada ao processo.

No art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e no art. 3º da Lei nº 10.637/2002, não se encontra previsão legal de aproveitamento de despesas com empresa de locação de mão de obra como passível de apuração de créditos.

Para se admitir a apuração de créditos, não basta que a despesa seja efetuada pela empresa e nem mesmo que seja essencial ou imprescindível às suas atividades como, por exemplo, a folha salarial de seus empregados pessoas físicas ou a despesa com temporários, mão de obra locada, o que nada tem a ver com despesas de industrialização por encomenda de outra empresa. Para apurar créditos, a despesa há que estar prevista nas hipóteses dos artigos das leis de regência, posto que tais hipóteses de crédito estão exaustivamente previstas.

Os créditos admissíveis para descontar das contribuições devidas de PIS e COFINS sobre o faturamento encontram-se descritos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente.

Além disso, dada a sistemática adotada pelo legislador para a não cumulatividade dessas contribuições sociais, de listar de forma exaustiva os bens e serviços capazes de gerar crédito e de os atrelar a determinada atividade ou ao modo de produção, a aquisição de um bem ou serviço, mesmo que listado, poderá ou não gerar crédito a ser descontado da contribuição devida a depender da situação concreta do emprego ou aplicação do bem ou serviço na condição de insumo na atividade econômica efetiva do contribuinte. E sob o abrigo de insumo não há que ser enquadrada toda e qualquer despesa havida, mas essa despesa há que ser aferida com a atividade econômica exercida pela empresa para verificar se é enquadrável no conceito de insumo daquela atividade específica.

A definição de insumo para efeitos de PIS e COFINS foi esclarecida pelo Parecer Normativo Cosit nº 05/2018, que levou em consideração repetidas decisões em julgados de tribunais judiciais:

- o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

a) o "critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço":

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

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

b) já o critério da relevância "é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja":

b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva";

b.2) "por imposição legal".

9.1. TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA

(...)

129. Nesses termos, pode-se concluir que, na hipótese de contratação de pessoa jurídica fornecedora de mão de obra, somente haverá a subsunção ao conceito de insumos geradores de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins se a mão de obra cedida pela pessoa jurídica contratada atuar diretamente nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços protagonizadas pela pessoa jurídica contratante. Diferentemente, não haverá insumos: a) se a mão de obra cedida pela pessoa jurídica contratada atuar em atividades-meio da pessoa jurídica contratante (setor administrativo, vigilância, preparação de alimentos para funcionários da pessoa jurídica contratante, etc); b) se, por qualquer motivo, for declarada irregular a terceirização de mão de obra e reconhecido vínculo empregando entre a pessoa jurídica contratante e as pessoas físicas.

O conceito legal de "insumo", cujo conceito está previsto e deve ser buscado na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, também para fins de legislação de PIS e COFINS. Insumo, assim, para fins de apurar créditos a descontar das contribuições devidas do PIS e da COFINS, deve ser definido como sendo o bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente na produção de bens ou na prestação de serviços, sendo indispensável a estas atividades e desde que esteja relacionado ao objeto social do contribuinte, conforme termos estabelecidos pelo Parecer Normativo 5, de 17/12/2018, da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da Receita Federal

Quanto à previsão legal no sentido de se poder, ou não, apurar créditos de PIS e COFINS, os citados artigos 3º da lei nº 10.637, de 2002, e 3º da Lei nº 10.833, de 2003, assim dispõe: (...)

...

Assim, despesas com empresa de locação de mão de obra temporária não encontra amparo legal no conceito de insumo e nem nos demais incisos dos art. 3º das Leis 10.637/2002 e art. 3º da Lei 10.833/2003, restando indevido esse Ajuste de Acréscimo de Crédito promovido. Em resumo, esse "Ajuste" de "Acréscimo de Créditos" abordado neste item é indevido, pois os créditos acrescidos se baseiam em despesas sem base legal para apuração de créditos, pois tais despesas não se comunicam com o conceito de "insumo" e nem com a "essencialidade"; e não existe disposição legal expressa nas leis de regência

prevendo a apuração de crédito. O quadro a seguir demonstra os montantes desses "Acréscimos de Créditos" indevidos praticados:

Mês	Indicador de ajuste	Tipo de ajuste - Descrição	Tipo de Tributo	Valor do Ajuste indevido
06/2019	Acréscimo	Ajuste Oriundo de Outras Situações	Cofins	1.236.122,33
06/2019	Acréscimo	Ajuste Oriundo de Outras Situações	PIS	268.368,66

3.2.2 - Ajustes de "Acréscimo de Créditos" referente a despesas extemporâneas com empresa de prestação de serviços sem previsão legal para efeitos de apuração de crédito

Para o mês de julho de 2019, o Fiscalizado promoveu "Ajustes" de "Acréscimo de Créditos" no Bloco M da EFD Contribuições nos valores de R\$ 818.682,90 para o PIS e de R\$ 3.770.903,07 para a COFINS, sob a "Descrição" de "Crédito referente a serviços de transferência de insumos e armazenagem de mercadorias para venda - Syncreon", conforme as telas a seguir: (...)

...

Intimado a esclarecer tais acréscimos de créditos e apresentar a base de cálculo dos mesmos, além dos lançamentos contábeis, respondeu que se tratou de contratação de empresa de serviços de carga e descarga e empacotamento/desempacotamento de insumo/mercadorias dentro de suas instalações industriais/comerciais denominada de "Syncreon Soluções Logísticas Ltda - CNPJ 04.809.335/0001-78".

Apresentou uma relação de notas fiscais utilizada como base de cálculo, uma série de notas fiscais extemporâneas emitidas desde 2015 até 2018, sob o CFOP 1.949 (Outras Entradas), conforme sua Resposta apresentada e juntada ao processo. (...)

...

Caso se tratasse de serviços de fretes ou de armazenagem em depósito, expressamente previstos nos art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, não haveria qualquer razão para essas despesas não terem integrado a base de créditos normais dos períodos em que ocorreram, mês a mês, desde 2015.

...

Como se depreende da explicação do Fiscalizado, tratou-se de despesas com "serviços relacionados a atividades de organização, movimentação e identificação de insumos e produtos acabados para venda dentro da área produtiva do estabelecimento do contribuinte".

...

Assim, conforme já antes exposto e detalhado acerca do conceito de insumo e das hipóteses de crédito exaustivamente citadas, esse tipo de despesa não encontra amparo legal no conceito de insumo e nem nos demais incisos dos art. 3º das Leis 10.637/2002 e art. 3º da Lei 10.833/2003 para efeitos de apuração de créditos. Não possui "essencialidade" relativa ao produto e normalmente seria realizada com o emprego de equipamentos e mão de obra própria.

Em resumo, esse "Ajuste" de "Acréscimo de Créditos" abordado neste subitem é indevido, pois os créditos acrescidos se baseiam em despesas sem base legal para apuração de créditos, pois tais despesas não se comunicam com o conceito de "insumo" e nem com o de "essencialidade"; e não existe disposição legal expressa nas leis de regência prevendo a apuração de crédito sobre tais despesas. O quadro a seguir demonstra os montantes desses "Acréscimos de Créditos" indevidos praticados:

Mês	Indicador de ajuste	Tipo de ajuste - Descrição	Tipo de Tributo	Valor do Ajuste indevido
07/2019	Acréscimo	Ajuste Oriundo de Outras Situações	Cofins	3.770.903,07
07/2019	Acréscimo	Ajuste Oriundo de Outras Situações	PIS	818.682,90

3.3 - Apuração de créditos indevidos de PIS e COFINS sobre despesas de Agenciamento Marítimo e Corretagens em Intermediação de Bens Móveis

No Bloco A da EFD Contribuições, em diversos meses, consta a apropriação indevida de crédito sobre os serviços de agenciamento e corretagens (CST PIS e COFINS correspondente a apuração de crédito). Não há previsão legal para apropriação de crédito sobre tais despesas no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, de regência das contribuições não cumulativas.

A decisão proferida no âmbito do Recurso Especial 1.221.170/PR ampliou o conceito de insumo. Entretanto, o conceito definido na referida decisão judicial não foi tão amplo assim.

A leitura do texto integral da decisão é cristalina ao impor limites bastantes severos ao creditamento, não abrangendo todo e qualquer dispêndio.

A Nota SEI 63/2018 da PGFN que em seu parágrafo 39 afirma:

Vale dizer que embora a decisão do STJ não tenha discutido especificamente sobre as atividades realizadas pela empresa que ensejariam a existência de insumos para fins de creditamento, na medida em que a tese firmada refere-se apenas à atividade econômica do contribuinte, é certo, a partir dos fundamentos constantes no Acórdão, que somente haveria insumos nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços. Desse modo, é inegável que inexistem insumos em atividades administrativas, jurídicas, contábeis, comerciais, ainda que realizadas pelo contribuinte, se tais atividades não configurarem a sua atividade-fim.

De outra parte, o Parecer Normativo nº 05/2018 emitido pela RFB, acrescentou:

8. Com base na tese acordada, consoante explica o Ministro Mauro Campbell em seu segundo aditamento ao voto (fl. 143 do inteiro teor do acórdão), o recurso especial foi parcialmente provido:

a) sendo considerados possíveis insumos para a atividade da recorrente, devolvendo-se a análise fática ao Tribunal de origem relativamente aos seguintes itens: " 'custos' e 'despesas' com água, combustível, materiais de exames laboratoriais, materiais de limpeza e, agora, os equipamentos de proteção individual - EPI";

b) não sendo considerados insumos para a atividade da recorrente os seguintes itens: "gastos com veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (salvo na hipótese do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões", (grifo nosso)

(...)

Como amplamente analisado, a decisão do STJ limitou-se a definir o conceito de insumo na produção de bens e serviços, sem qualquer relação com as demais atividades acessórias do contribuinte, ainda que indispensáveis ao perfeito funcionamento da empresa.

Os montantes de despesas referidas neste item e usadas para apropriar créditos indevidos, bem como o montante desses créditos indevidos, estão resumidas no quadro a seguir: (...)

Outra situação detectada nas RFD Contribuições foi de fornecedor de serviço de "Teleatendimento de Clientes" (Call Center) utilizados como insumo em relação ao qual houve apuração de créditos de PIS e COFINS a descontar (CST 53) da Contribuição Devida. Conforme já explicado anteriormente neste item e amparado nas decisões judiciais e pareceres citados, a expansão do entendimento quanto a quais despesas é possível apurar créditos não foi ilimitada, mas respeita a condição da "essencialidade" e a condição de "insumo" necessário, dois fatores que hão de estar caracterizados claramente, além de expressamente previstos na legislação. O "Teleatendimento" a um cliente que pretende adquirir um produto da empresa, fazer uma reclamação ou demandar um serviço não é um "insumo" de algum produto fabricado pela empresa e nem de algum serviço prestado pela empresa, nos termos do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. E também não encontra amparo nos demais incisos dos mesmos arts. 3º para efeitos de apuração de créditos a descontar.

...

Nenhuma dessas atividades, principal ou secundária, possíveis de prestação de serviços ao Fiscalizado possibilita a apuração de créditos no tocante aos seus

produtos fabricados ou serviços prestados e não resta dúvida de se tratar de apuração indevida de créditos de PIS e COFINS.

As atividades econômicas de teleatendimento - "call center", telemarketing, e telecobrança, em geral, estão excluídas do regime de apuração não cumulativa por disposição do art. 10, inciso XIX da Lei nº 10.833, de 2003, com redação da Lei nº 10.865, de 2004. Assim, mesmo que a pessoa jurídica esteja obrigada ao Lucro Real em termos de imposto de renda, tais receitas, para efeitos de PIS e COFINS, serão tratadas como receitas com incidência cumulativa. Assim sendo, das RFD Contribuições dos períodos de interesse, do fornecedor do serviço, SYKES DO BRASIL SERVIÇOS DE TELEATENDIMENTO PARA CLIENTES LTDA - CNPJ nº 09.638.851/0001-39, verifica-se que a totalidade de suas receitas são CUMULATIVAS: (...)

Verifica-se, assim, que a totalidade da receita cumulativa declarada em EFD Contribuições pelo fornecedor decorre da atividade econômica de "Serviços de call center". A listagem da totalidade das notas fiscais de entrada emitidas pelo fiscalizado e as notas fiscais de saída correspondentes emitidas pelo fornecedor SYKES encontram-se juntadas ao processo em arquivos pdf. (...)

...

3.4 - Apuração de créditos indevidos de PIS e COFINS sobre Notas Fiscais de Entrada canceladas

Conforme Termo de Continuação da Ação Fiscal nº 03, foi verificado um pequeno grupo de Nfe de Entrada que apresentaram "Chave Eletrônica" inconsistente, não encontrada no SPED ou Sefaz de origem (SP). Essas Nfe de Entrada foram informadas nas EFD Contribuições e relativamente às quais houve apuração de créditos de PIS e COFINS - CST 56. Constatou-se unicamente a filial 72.381.189/0006-25 - SP como emissora das mesmas. Solicitou-se esclarecer se houve erro na numeração da chave eletrônica, retificando-a; ou qualquer outra situação. Além disso, solicitou-se, a título de critério de amostragem, apresentar cópia das Nfe de Entrada acima de R\$ 200.000,00 e de documento respectivo que subsidiou a sua emissão.

...

Em resumo, foi constatado que foram informadas as chaves eletrônicas das notas fiscais canceladas/rejeitadas nas EFD Contribuições de nº 208885, 209660, 209661, 211067, 213412, 211114, 215599, 217737 e 221149 ao invés das chaves das substitutas, válidas. Verificou-se, ainda que a nota fiscal de nº 221033 encontra-se também cancelada, no entanto, foi emitida em substituição a nota fiscal nº 221701, de Chave Eletrônica 3519 0872 3811 8900 0625 5500 2000 2217 0110 0134 1438, passível de acobertar a apuração de créditos. Verificou-se no SPED, a partir das chaves eletrônicas corretas, a efetividade dessas notas de entrada referidas e do quadro imediatamente anterior. As demais notas de entrada em questão, constantes do quadro inicial deste subitem, conforme a

resposta apresentada, tratam-se efetivamente de notas rejeitadas/canceladas em virtude do cancelamento da operação, sem emissão de notas substitutas, resultando em apuração de créditos indevidos de PIS e COFINS. Solicitou, quanto a isso, que se concedesse prazo para retificação das EFD Contribuições envolvidas e prazo para recolhimento de diferenças nas contribuições em virtude da apuração de créditos indevidos, conforme parte final de sua Resposta à Intimação (...)

...

Primeiramente, cabe dizer que, em relação ao pedido de autorização para retificar as EFD Contribuições envolvidas e recolher diferenças de valores de contribuições, o pedido não pode ser acatado em virtude da exclusão da espontaneidade do interessado em virtude do procedimento fiscal em vigor, nos termos do § 1º do Art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal. Cabe efetuar de ofício a correção desse erro, corrigindo a apuração de créditos e lançando-se de ofício eventuais diferenças no período respectivo.

Finalmente, identifica-se que para as notas fiscais nº 41412, 48215, e 25384, utilizadas para apuração de créditos e que estão com as chaves de acesso inválidas, não há informação/retificação de chave válida e, conforme informado pelo próprio Fiscalizado, tratam-se de notas de entrada efetivamente canceladas sem emissão de substitutas.

...

4-INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO

O Fiscalizado cometeu infração à legislação tributária ao apurar e descontar Créditos indevidos da Contribuição Devida de PIS e COFINS e, com isso, reduzir indevidamente a Contribuição a Recolher apurada na EFD Contribuições a ser declarada em DCTF:

- Infração (1): apurar e descontar crédito indevido das contribuições devidas de PIS e COFINS, reduzindo a Contribuição a Recolher a declarar em DCTF, conforme descrição dos fatos e fundamentação legal constantes do subitem (3.1) deste Relatório;

- Infração (2): apurar e descontar crédito indevido das contribuições devidas de PIS e COFINS, reduzindo a Contribuição a Recolher a declarar em DCTF, conforme descrição dos fatos e fundamentação legal constantes do subitem (3.2.1) deste Relatório;

- Infração (3): apurar e descontar crédito indevido das contribuições devidas de PIS e COFINS, reduzindo a Contribuição a Recolher a declarar em DCTF, conforme descrição dos fatos e fundamentação legal constantes do subitem (3,2,2) deste Relatório;

- Infração (4): apurar e descontar crédito indevido das contribuições devidas de PIS e COFINS, reduzindo a Contribuição a Recolher a declarar em DCTF, conforme descrição dos fatos e fundamentação legal constantes do subitem (3.3) deste Relatório;

- Infração (5): apurar e descontar crédito indevido das contribuições devidas de PIS e COFINS, reduzindo a Contribuição a Recolher a declarar em DCTF, conforme descrição dos fatos e fundamentação legal constantes do subitem (3.4) deste Relatório.

Os dois quadros resumo a seguir, demonstram as Infrações verificadas e consequentes créditos glosados que foram indevidamente apurados e utilizados para descontar da Contribuição Devida e reduziram a Contribuição a Recolher declarada em DCTF. E também, os impactos dessas glosas de créditos nos valores de Saldos de Créditos no mês e Saldo de Crédito acumulado de mês anterior, disponíveis para descontar da Contribuição Devida no mês. Ainda, demonstram os valores da Contribuição a Recolher apurada no procedimento de Fiscalização após as glosas de créditos a descontar indevidos. E, por último, o valor a lançar, a diferença entre a Contribuição a Recolher após as glosas de créditos indevidos e o valor da Contribuição a Recolher declarada em DCTF.

...

Os valores de COFINS e PIS a lançar de ofício decorrem da redução indevida da Contribuição a Recolher apurada na EFD Contribuições e declarada em DCTF em virtude do aproveitamento de créditos a descontar apurados indevidamente.

Os valores lançados de ofício são os constantes das colunas "PIS a Lançar -Auto de Infração" e "COFINS a Lançar - Auto de Infração" das tabelas anteriores.

O tratamento tributário considerado relativamente às Instruções Normativas e demais atos infralegais citadas neste Relatório está amparado e em observância ao disposto no art. nº 100 e nº 142 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966).

..."

O contribuinte foi cientificado do auto de infração em 25/06/2021 – Termo de Ciência à fl. 1.988, e apresentou a impugnação de fls. 1.993/2.032, em 26/07/2021 – fl. 1.991, alegando em síntese:

"...

Da análise dos documentos e informações apresentados, entendeu a Fiscalização por lavrar auto de infração cuja acusação fiscal está centrada na suposta falta de recolhimento de PIS e COFINS naqueles exercícios, calcada nos seguintes fundamentos:

i. Erro no procedimento de apuração de créditos de PIS/COFINS vinculados às operações sujeitas ao regime não-cumulativo: A Impugnante teria aplicado de forma errônea o critério de rateio proporcional entre a receita bruta não

cumulativa e receita bruta total, tendo a Impugnante aproveitado a totalidade do crédito apurado sem o estorno dos valores correspondentes ao percentual de receita sob o regime cumulativo do PIS e da COFINS;

ii. Indevido aproveitamento de créditos de PIS/COFINS no regime não-cumulativo I - Aproveitamento indevido de créditos do PIS e COFINS sobre despesas com contratação de mão de obra temporária utilizada no processo produtivo da Impugnante dos fornecedores Manpower Staffing Ltda. e Syncreon Soluções Logísticas Ltda.;

iii. Indevido aproveitamento de créditos de PIS/COFINS no regime não-cumulativo II - Aproveitamento indevido de créditos de PIS e COFINS sobre despesas aduaneiras (agenciamento marítimo); despesas com corretagens em intermediação de bens imóveis e despesas relativas aos serviços contratados do fornecedor Sykes do Brasil Serviços de Tele Atendimento para Clientes Ltda.;

iv. Não-estorno de créditos de PIS/COFINS sobre notas fiscais canceladas - Aproveitamento indevido de créditos de PIS e COFINS sobre notas fiscais canceladas.

De plano, a Impugnante reconhece e concorda com a cobrança dos valores constantes da planilha anexa (Doc. 03), conforme comprovante de recolhimento no valor total (principal, multa e juros) de R\$ 81.037.79 (Doc. 04). Esse montante corresponde aos valores decorrentes do aproveitamento indevido de créditos de PIS e COFINS sobre (i) parte das exigências relativas ao suposto erro no rateio proporcional relativo aos encargos e despesas comuns de que tratam o art. 3º, §8º, II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 e o art. 226 da Instrução Normativa nº 1.911/19, em relação ao exercício de 2018; (ii) apropriação de créditos sobre despesas com agenciamento marítimo; e (iii) não estorno dos créditos em face de operações decorrentes de notas fiscais canceladas.

Contudo, com a devida vênia, a Impugnante não pode concordar com a cobrança relativa ao aproveitamento dos demais créditos objeto do lançamento. Conforme adiante será demonstrado, o lançamento fiscal, na parte em que impugnado, deve ser integralmente cancelado, uma vez que o direito ao desconto dos referidos créditos encontra forte amparo na legislação e na jurisprudência administrativa e judicial.

3. DAS RAZÕES PELO CANCELAMENTO DOS VALORES REMANESCENTES OBJETO DO AUTO DE INFRAÇÃO

3.1. Da correta aplicação do método de rateio proporcional para apuração dos créditos de PIS/COFINS vinculados ao regime não-cumulativo (item 3.1 do auto de infração)

Conforme exposto no Relatório Fiscal, o Sr. Auditor responsável pela análise dos créditos de PIS e COFINS apropriados pela Impugnante entendeu que "a totalidade de créditos apurada é aproveitada e não se verifica o mencionado estorno correspondente à parte da Receita Bruta Cumulativa. O "Rateio

Proporcional" do crédito apurado pelo Fiscalizado se dá unicamente entre os tipos de Receitas Não Cumulativas (...) e a parcela de 2,85% de Receita Cumulativa está ignorada"

Entretanto, conforme se demonstrará a seguir, não assiste razão ao Sr. Auditor. O procedimento de rateio proporcional foi corretamente utilizado, tendo a Impugnante aplicado aos custos, despesas e encargos comuns às operações sujeitas ao regime cumulativo e ao regime não-cumulativo a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total auferidas em cada mês, exatamente como determina o inciso II do §8º do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

Primeiramente, a Impugnante esclarece que, conforme informado no relato dos fatos, reconhece que não procedeu ao estorno dos valores dos créditos relativos à receita cumulativa no ano de 2018. Nesse caso, efetuou os cálculos de acordo com os parâmetros a seguir indicados e recolheu os valores de PIS e COFINS em aberto, decorrentes do aproveitamento indevido desses créditos (Docs. 03 e 04 - já citados).

Não obstante, em relação ao ano-calendário de 2019, diferentemente do que alega a fiscalização, a Impugnante realizou os devidos estornos na forma exigida pela legislação, impondo-se, portanto, o cancelamento do auto de infração neste ponto.

...

De acordo com o disposto no art. 10 da Lei nº 10.833/03, a Impugnante tem certas atividades sujeitas ao regime de apuração cumulativa do PIS e da COFINS, de modo que, ao efetuar o cálculo dos créditos da não cumulatividade deve, obrigatoriamente, observar o que determina o §8º do art. 3º do referido Diploma e da Lei nº 10.637/02:

Art. 3º (...)

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no §7 e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - 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.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o

PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

Assim, no caso de custos, despesas e encargos simultaneamente vinculados a receitas do regime não-cumulativo e do regime cumulativo, o crédito do regime não-cumulativo poderá ser apropriado por 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.

Há, portanto, dois parâmetros a serem considerados: (i) a relação percentual entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total do contribuinte - sobre a qual não há qualquer insurgência do Sr. Auditor Fiscal, que não contesta os percentuais indicados na EFD da Impugnante para todo o período fiscalizado e (ii) a base de cálculo (custos, despesas e encargos comuns) à qual se aplica a relação percentual para fins de cálculo dos créditos - esta sim cerne da controvérsia.

No presente caso, o Sr. Auditor considera que "do total de créditos apurados com base no total das Notas de Entradas, Energia Elétrica, Aluguéis, Depreciação e todos as demais situações com direito a crédito, (a Impugnante) poderia aproveitar o crédito correspondente ao rateio proporcional entre o total da Receita não-cumulativa e o total da receita Bruta", entendendo que o rateio proporcional deve ser aplicado sobre uma base de cálculo que corresponda à totalidade dos créditos apurados pela Impugnante (...)

...

Entretanto, esquece que a legislação expressamente determina que o rateio somente será aplicado em relação aos custos, despesas e encargos comuns, ou seja, aquele que, simultaneamente, se vinculem a receitas do regime não cumulativo e do regime cumulativo.

Como antecipado, apenas uma pequena parcela das atividades desempenhadas pela Impugnante está sujeita à incidência cumulativa das contribuições. Essas atividades se referem às operações de desenvolvimento de software, quase todos eles exportados, e estão integralmente vinculadas ao estabelecimento matriz da Impugnante localizado no município de Eldorado do Sul, no Estado Rio Grande do Sul, sob o CNPJ 72.381.189/0001-10

Conforme demonstram as notas fiscais (Doc. 05) e EFD (Doc. 06) as receitas cumulativas auferidas pela Impugnante se originam unicamente a partir do estabelecimento de Eldorado do Sul, o qual incorre, mensalmente, em despesas com aluguel, energia elétrica e depreciação de ativos.

De tal sorte, para apurar os créditos da não-cumulatividade a que faz jus, a Impugnante adota os seguintes passos (...):

1. Calcula, mês a mês, a relação percentual existente entre a sua receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, considerando a totalidade das receitas auferidas por seus estabelecimentos;

2. Aplica este percentual apenas e tão somente aos custos, despesas e encargos comuns, ou seja, que simultaneamente se vinculem às receitas do regime não cumulativo e do regime cumulativo, o que somente se verifica em relação ao estabelecimento localizado em Eldorado do Sul. Ou seja, os créditos decorrentes de energia elétrica, por exemplo incorridos a partir do seu estabelecimento em Hortolândia, a partir do qual todas as operações estão sujeitas ao regime não-cumulativo, não há qualquer rateio proporcional, pois não se trata de despesa comum às operações cumulativas.

...

Ora, a não cumulatividade do PIS e da COFINS exige que os créditos sejam calculados sobre custos e despesas que deram causa às receitas. Ao tratar da situação específica daquele contribuinte que está sujeito à incidência não-cumulativa das contribuições em relação apenas à parte de suas receitas, o legislador tratou de estabelecer parâmetros para garantir que a não cumulatividade fosse respeitada e os créditos fossem devidamente apurados.

Assim, estabeleceu que o rateio proporcional deveria ser aplicado exclusivamente aos custos, despesas e encargos comuns, porque em relação àqueles custos, despesas e encargos unicamente vinculados a receitas sujeitas à não-cumulatividade aplicam-se diretamente os percentuais de 1,65% e 7,6%.

Com efeito, não há razão para que a adoção do rateio proporcional implique na redução indevida da base de cálculo para apuração dos créditos a que tem direito o contribuinte. A proporcionalização somente deve dizer respeito àquela base de cálculo - custos, despesas e encargos - que gerem receitas sujeitas aos dois regimes.

...

De tal sorte, ao aplicar o rateio sobre a integralidade dos créditos da Impugnante, o Sr. Auditor desgarrou-se dos ditames legais e fixou critérios próprios para determinação da base para apropriação de créditos, em clara afronta ao princípio da legalidade, de que trata o art. 150, I da Constituição Federal e 97, II do Código Tributário Nacional.

Isto posto, resta evidenciada a regularidade dos créditos apropriados pela Impugnante, merecendo provimento a presente Impugnação para que seja cancelado o auto de infração, afastando-se as indevidas glosas aplicadas sobre os créditos proporcionalmente apropriados em relação às despesas comuns às atividades sujeitas aos regimes cumulativo e não-cumulativo e incorridas pela Impugnante.

3.2. Do direito ao crédito sobre as despesas relacionadas à contratação de mão de obra terceirizada da empresa Manpower Staffing Ltda. (item 3.2.1 do auto de infração)

...

Conforme se depreende da leitura do Relatório Fiscal (fls. 1.947 a 1.983), mais precisamente de seu item 3.2.1, entendeu o Sr. Auditor que a Impugnante não faria jus ao desconto de créditos sobre as despesas com a contratação de mão de obra temporária porque essas despesas não estariam previstas no art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 e também porque não se enquadrariam no conceito de insumo estabelecido pelo Parecer Normativo Cosit nº 5/2018 e pela legislação do IPI. (...)

...

Entretanto, como se demonstrará a seguir, em que pese tenha mencionado os contornos interpretativos estabelecidos pela jurisprudência para a definição do conceito de insumo, o Sr. Auditor ignorou a sua aplicação e, com base em interpretação restritiva e há muito ultrapassada das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, glosou os créditos apurados pela Impugnante, não obstante os referidos serviços tenham sido direta e integralmente utilizados em seu processo produtivo, revestindo-se, portanto, da essencialidade e relevância exigidas para sua caracterização como insumo.

E uma vez comprovado o seu enquadramento no conceito de "insumos", o direito à apropriação sobre estes créditos deverá ser reconhecido.

No presente caso, acredita a Impugnante que o equívoco na interpretação adotada pelo Sr. Auditor tenha decorrido do fato de a apuração dos créditos outrora glosados ter sido realizada de forma extemporânea, tendo a Impugnante contabilizado os valores na conta contábil "Fornecedores não produtivos - Mercado Interno". Tal situação pode ter levado o Sr. Auditor a erroneamente entender que tais dispêndios não estivessem vinculados ao processo produtivo.

No entanto, a Impugnante esclarece que, não obstante o referido lançamento, a descrição indicada na própria EFD mencionava tratar-se de "crédito referente a mão de obra na linha de produção". Ademais, conforme demonstram tanto o contrato celebrado entre a Impugnante e a Manpower, assim como os relatórios elaborados pelo fornecedor com a listagem dos respectivos funcionários temporários, a única função exercida pelos terceirizados e a de "Operador de Produção I", atividade que, por sua própria natureza, está vinculada diretamente à produção dos bens vendidos sendo, portanto, essencial à realização do objeto social da Impugnante.

Neste aspecto, destaca-se que dentre as atribuições de um operador de produção, encontram-se a operação de máquinas, auxílio em processos das linhas de produção, tais como a separação de produtos e materiais,

abastecimento das linhas de produção, controle de qualidade, limpeza das máquinas, organização do ambiente de produção, etc. São, portanto, atividades evidentemente vinculadas à fabricação dos bens vendidos pela Impugnante.

E a esse respeito, não apenas a Receita Federal, mas também o CARF, já decidiram, por reiteradas vezes, que a contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda permite a apuração de créditos de PIS e COFINS na modalidade insumos, tal como previsto no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, exatamente em razão da inexistência de previsão expressa de creditamento em relação a tais dispêndios.

Em linha com o quanto já manifestado pelas autoridades fazendárias por meio de Solução da Solução de Consulta nº 105, de 31 de janeiro de 2017, obedecidos os requisitos ordinários da legislação das contribuições - o que os documentos comprobatórios aqui apresentados logram êxito em demonstrar - "não há óbice à apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre dispêndios da pessoa jurídica com a contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária. Considerando a inexistência de previsão expressa de creditamento em relação aos mencionados dispêndios, a única possibilidade de creditamento ocorrerá na modalidade aquisição de insumos (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003. "

...

Em linha com o quanto decidido no acórdão do REsp 1.221.170-PR, o qual, de acordo com as disposições do art. 62, §1º, II, "b" do Regimento Interno do CARF, por ter sido proferido sob o regime de recursos repetitivos, tem aplicação vinculante à esfera administrativa, do entendimento esposado pela RFB no Parecer Normativo COSIT nº 05 de 2018 é no sentido de que, uma vez que a mão de obra cedida é aplicada diretamente nas atividades de produção de bens destinados à venda, está-se diante de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS: (...)

...

Ora, a Impugnante exerce atividades de fabricação e comercialização de bens de informática e os serviços de mão de obra terceirizada contratados da Manpower são aplicados diretamente na fabricação de computadores e demais produtos de informática, de modo que claramente revestem-se do caráter de insumo nos termos da legislação do PIS e da COFINS.

De fato, a contabilização na conta contábil "Fornecedores não produtivos - Mercado Interno " pode ter, a princípio, dificultado a identificação da natureza desses serviços. Contudo, qualquer necessidade de esclarecimento está devidamente superada pelos documentos e informações que a Impugnante apresenta com esta Impugnação.

Veja-se que o contrato de prestação de serviços celebrado entre a Impugnante e a Manpower (Doc. 07) estabelece que a Manpower prestará os serviços utilizando-se de profissionais técnica e juridicamente habilitados, fornecendo à Impugnante a relação de todos os profissionais que prestarem os serviços em suas instalações industriais.

...

Por fim, a Impugnante apresenta as notas fiscais de serviços emitidas pela Manpower entre os meses de junho/15 e dezembro/19 e sobre as quais apurou os créditos de PIS e COFINS indevidamente glosados pelo Sr. Auditor (Doc. 09 - parte 2). Todas as notas, conforme se pode verificar, foram emitidas contra o estabelecimento fabril da Impugnante e tem como discriminação dos serviços o item 17.05 - Fornecimento de mão de obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores avulsos ou temporários contratados pelo prestador de serviço.

Diante do exposto, considerando que não apenas o Superior Tribunal de Justiça em decisão vinculante nos termos do art. 62, II, "b" do RICARF, mas também as cortes administrativas de segunda e especial instâncias e a própria RFB já manifestaram reiteradas vezes o mesmo entendimento defendido pela Impugnante, deve ser admitido que as despesas com a contratação de mão de obra terceirizada comprovadamente aplicada na execução de atividades na linha de produção da Impugnante sejam consideradas na apuração de créditos de PIS e COFINS, à luz dos arts. 3º, II das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

3.3. Do direito ao crédito sobre as despesas relacionadas à contratação de mão de obra terceirizada da empresa Syncreon Soluções Logísticas Ltda.

...

(...) o Sr. Auditor, com base em interpretação restritiva e há muito ultrapassada das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, glosou os créditos apurados pela Impugnante, não obstante os serviços de mão de obra terceirizada tenham sido diretamente aplicados na linha de produção da Impugnante, revestindo-se, portanto, da essencialidade e relevância exigidas para sua caracterização como insumo.

E, uma vez comprovado o seu enquadramento no conceito de "insumos", esses créditos deverão ser reconhecidos.

A glosa que aqui se discute refere-se a créditos extemporâneos apurados pela Impugnante relativos ao período de agosto de 2015 a abril de 2019. Tratam-se de serviços contratados da empresa Syncreon Soluções Logísticas Ltda., relacionados à movimentação e manuseio de matérias-primas, insumos e produtos em elaboração, ou seja, serviços relacionados ao processo produtivo, bem como organização e armazenagem de bens acabados para revenda.

De fato, a contabilização na conta contábil "Fornecedores não produtivos - Mercado Interno " pode ter, a princípio, dificultado a identificação da natureza desses serviços. No entanto, a Impugnante esclarece que a descrição indicada na própria EFD mencionava tratar-se de "crédito referente a serviços de transferência de insumos e armazenagem de mercadorias para venda - Syncreon"

Contudo, qualquer necessidade de esclarecimento está devidamente superada pelos documentos e informações que a Impugnante apresenta com esta Impugnação. E para que não restem dúvidas acerca da essencialidade dessas atividades ao seu processo produtivo e sua vinculação à armazenagem dos produtos destinados à venda, a Impugnante apresenta a seguir o escopo detalhado dos serviços prestados pela Syncreon.

Conforme se depreende do contrato firmado com a Syncreon (Doc. 10), "o provedor desempenhará os serviços decorrentes do presente contrato, usando recursos de capacidade técnica e jurídica ".

A terceirização fica evidente pelo que estabelecem as cláusulas 8.8; 8.9 e 9.13, segundo as quais "todas as despesas associadas à prestação dos serviços ora contratados serão pagos pelo provedor, que será única e exclusivamente responsável por seus funcionários, agentes ou representantes de qualquer natureza, que irá fornecer serviços nos termos deste contrato, e tudo que as leis trabalhistas garantem a eles, incluindo, entre outros, férias, 13º salário, aviso prévio, indenização por afastamento, indenização, e impostos de previdência social, como FGTS, INSS, e outros de acordo com a legislação brasileira"; "o provedor deverá ser única e exclusivamente responsável pelo pagamento de quaisquer taxas, encargos de contribuição, impostos sobre os salários, seguros, impostos de previdência social, impostos de aposentadoria ou qualquer outro imposto decorrente do presente contrato em conformidade com a ler e "nenhuma relação empregatícia será estabelecida...".

Nesse contexto, os serviços prestados pela Syncreon têm início com o deslocamento das mercadorias adquiridas pela Impugnante (i) diretamente para a sua linha de produção - partes, peças e outros insumos; ou (b) para seu estoque (tanto de insumos, produtos em elaboração e de itens para venda), onde são realizadas conferências físicas e controle de carga periódicos (Doc. 11 - parte 1).

Os itens outrora remetidos para estoque (ii) são, oportunamente, transferidos para a linha de produção da Impugnante ou para o merge center - esta última, área em que são recebidos os produtos acabados e providenciadas as adições que constem da ordem de compra (máquinas e equipamentos em produção, opcionais como mouse, teclado, bateria, mochilas etc.). No merge center também ocorre a operação de overpack, em que os produtos são retirados de sua embalagem original e novamente embalados de acordo com a identificação dos pedidos a que se referem.

A atividade de overpack é realizada em razão da singularidade e particularidade de cada uma das ordens de compra efetuadas pelos consumidores individuais e clientes varejistas da Impugnante. Isso porque, para atender às solicitações efetuadas por seus clientes, muitas vezes é necessária a inclusão de um lacre de segurança específico em cada produto, informações adicionais na embalagem etc.

Para melhor contextualização, tome-se como exemplo a seguinte situação; entram no merge center diversas caixas, cada uma contendo 21 teclados. Os itens são cadastrados e segregados conforme a exigência contratual de determinado cliente (uma plataforma de marketplace, por exemplo), o qual determina que deve receber embalagens contendo 100 itens. Nesse caso, as caixas contendo 21 teclados são abertas e 100 teclados são embalados em uma nova caixa, enquanto os 5 teclados remanescentes são embalados em caixas individuais.

*Veja-se, portanto, que as atividades desempenhadas pela Syncreon podem ser agrupadas em duas categorias: (a) serviços prestados sobre partes, peças e outros insumos a serem utilizados no processo produtivo da Impugnante e (b) **serviços de armazenagem e outros correlatos, aplicados sobre produtos acabados destinados à venda.***

*Esclareça-se que os créditos glosados dizem respeito tão-somente ao **item (b)**.*

Detalhada a forma como cada atividade é exercida pela Syncreon, passa-se agora a demonstrar o direito da Impugnante ao aproveitamento dos créditos sobre cada uma das categorias de serviços.

No que se refere ao recebimento e movimentação de insumos (transferência de insumos para produção) - item acima, são serviços realizados no processo produtivo dos bens destinados à venda e, portanto, passíveis de gerar créditos da não cumulatividade, com base no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

...

Passemos agora à segunda categoria de serviços prestados pela Syncreon - serviços de armazenagem e outros correlatos, aplicados sobre produtos acabados destinados à venda (h), e em relação aos quais o direito ao desconto de créditos encontra previsão no inciso IX do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

Esta categoria compreende o manuseio e armazenagem de produtos acabados, que são recebidos da fábrica em caixas ou entregues em pallets. Tais produtos, contudo, nem sempre estão prontos para remessa ao cliente. Para tanto, são transportados pela Syncreon para armazenamento no merge center, onde aguardam eventual inclusão dos demais itens que compõem o pedido do cliente (opcionais e acessórios) para, finalmente, serem destinados à preparação para venda.

Concomitantemente, há aqueles bens que não passam por processo de industrialização, transitando diretamente do estoque da Impugnante para o merge center, hipótese também alcançada pelo disposto no referido inciso IX, que trata tanto da armazenagem de produção destinada à venda quanto de bens adquiridos para a revenda.

Ademais, em relação aos produtos que, apesar de chegarem embalados ao estoque da Impugnante, passam pelo processo de overpack, ou seja, são retirados de suas embalagens originais e novamente embalados de acordo com a identificação do pedido que compõem, está-se diante de operação de reacondicionamento de mercadorias para transporte, de modo que a movimentação de entrada nesse departamento também encontra guarida no referido inciso IX.

Por fim, os serviços prestados pela Syncreon compreendem também a contagem, etiquetagem, conferência e baixa no sistema de estoques para destinação final à venda (fulfillment, conforme mencionado anteriormente), atividades intrinsecamente vinculadas aos serviços de armazenagem prestados pela Syncreon.

...

De fato, caso o legislador pretendesse restringir a autorização para aproveitamento de créditos de PIS e COFINS ao “serviço” de armazenagem puro e simples, o teria feito. Contudo, optou por permitir os créditos sobre “gastos” com armazenagem, o que implica um rol menos exclusivo e que alcança todos os dispêndios com atividades e bens relacionados à armazenagem de mercadorias.

...

E decorrência lógica que a atividade de armazenagem acaba sendo, em verdade, uma atividade de logística, em que o prestador movimenta com rapidez, zelo e eficácia as matérias primas e os produtos acabados dos tomadores. Essa prestação de serviços geralmente desdobra-se por toda a operação do contratante, iniciando-se no transporte de insumos para o processo produtivo e encerrando-se apenas na entrega do produto acabado para os transportadores ou para os clientes.

Por derradeiro, a Impugnante esclarece também que a Syncreon presta, em menor escala, serviços de armazenagem de produtos importados e também em relação a itens devolvidos por clientes, em relação aos quais realiza atividades de verificação das condições da mercadoria e a integração de nova embalagem, para então serem novamente faturados. Naturalmente, a guarda e conservação dessas mercadorias e seu transporte para a venda também estão inseridos nas atividades ensejadoras de créditos de PIS e COFINS de que trata o inciso IX.

...

Diante do exposto e dos reiterados precedentes das cortes administrativas e da própria RFB que já reconheceram o direito aos créditos de PIS e COFINS em relação às despesas com a contratação de serviços comprovadamente aplicados na movimentação e manuseio de insumos transferidos ao processo produtivo, bem como sobre as despesas com serviços de armazenagem vinculados às operações de venda, impõe-se o cancelamento do auto de infração e a reversão das glosas em relação aos créditos apurados sobre os serviços contratados da Syncreon.

3.4. Do direito ao crédito sobre os serviços prestados pela Sykes do Brasil Serviços de Teletendimento para Clientes Ltda. (item 3.3 do auto de infração)

...

(...) os serviços citados se referem, na verdade, a serviços vinculados às atividades de assistência técnica e garantia prestados em relação aos equipamentos vendidos pela Impugnante e, tendo em vista a imposição legal de fornecimento de garantia a seus clientes nos termos em que dispõe o artigo 24 do Código de Defesa do Consumidor, não há que se afastar a essencialidade de tais serviços como insumos nas atividades desempenhadas pela Impugnante.

Ou seja, não é possível à Impugnante fabricar e vender seus equipamentos aos seus clientes sem, necessariamente, incorrer com os custos de garantia e assistência técnica em relação aos produtos de informática vendidos, o que se faz a partir de atendimentos remotos e via telefone, sendo a Sykes uma fornecedora de serviços fundamental para operacionalização de tais atividades, pois viabiliza o canal de comunicação para atendimento aos clientes.

Vislumbra-se que, nos termos contratuais, o escopo dos serviços se refere ao primeiro atendimento telefônico às demandas de clientes relativas à assistência técnica contratual para os produtos vendidos (Doc. 13). Nos termos do item (1) do Anexo (1) do referido contrato, o escopo dos serviços compreende a "prestação de serviços técnicos relativos à cobertura de garantia aos clientes da Dell, por meio de chamadas telefônicas. Os serviços serão prestados, na medida do possível, de maneira equivalente àquela utilizada pela Dell ao fornecer seu próprio suporte técnico..." (tradução livre)

E aqui, retomando muito brevemente as premissas já traçadas ao longo desta Impugnação, reitera-se que 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.

Especificamente no que se refere à relevância, ela é aferida quando, embora não indispensável à elaboração de produto ou à prestação do serviço, o item integre o processo de produção, seja pela singularidade da cadeia produtiva ou por imposição legal - a exemplo dos equipamentos de proteção individual - EPIs.

...

Reitere-se que a garantia legal de adequação do produto independe do termo expresso e é de responsabilidade do fornecedor (art. 24 da Lei nº 8.078/90 - Código de Defesa do Consumidor), portanto, dever legal imposto à Impugnante.

Nesse contexto, é cristalina a relevância dos serviços contratados em razão da imposição legal, na medida em que se enquadram como insumos aqueles bens ou serviços considerados relevantes em razão de imposição legal.

Reitere-se, ademais, que o Parecer Normativo nº 5/18 traz expressamente a possibilidade de se constituir créditos das contribuições sobre itens gastos pelos contribuintes por imposição legal - o que é o caso em questão - sendo obrigatório o fornecimento de serviços de garantia em relação aos produtos vendidos, por imposição da legislação consumerista.

...

Desta feita, uma vez demonstrada a relevância dos serviços contratados em razão da imposição legal, deve ser dado provimento à presente Impugnação, anulando-se o auto de infração e revertendo-se as glosas dos respectivos créditos.

Outro equívoco em que que incorre o Sr. Auditor é fundamentar as glosas no fato de que os serviços prestados pela Sykes estão sujeitos à incidência cumulativa das contribuições, o que afastaria, de plano, o aproveitamento de créditos pela Impugnante:

...

Ocorre que a vedação ao desconto de créditos aplica-se ao fornecedor, sujeito ao regime de apuração cumulativo e não à Impugnante, no que se refere às suas receitas sujeitas à não cumulatividade das contribuições.

Em razão da apuração dos créditos de PIS e COFINS se dar com base em critérios legais, em que não se confronta imposto contra imposto - típica do ICMS e IPI, em que o contribuinte deve subtrair da quantia devida a título desses impostos o crédito acumulado na operação anterior -, não existe como manter correlação exata com a base de débitos a compor faturamento para fins de cálculo das contribuições.

Cuidando-se o PIS e a COFINS de tributos cuja base de cálculo é a receita bruta ou faturamento, e que, portanto, não tem conexão direta com determinado produto ou mercadoria, a técnica de não-cumulatividade a ser observada é de "base sobre base". Ou seja, a não cumulatividade implica dizer que o tributo a pagar é encontrado pela aplicação da alíquota sobre a diferença entre as receitas auferidas e as receitas necessariamente consumidas pela fonte pagadora.

...

A vedação ao creditamento de despesas efetuadas com insumos sujeitos à apuração cumulativa implica ofensa imediata ao princípio da não cumulatividade. Com efeito, não há na legislação qualquer vedação ao desconto de créditos sobre bens e serviços de fornecedores sujeitos ao regime cumulativo. O que a legislação veda é o creditamento sobre valores de mão de obra pagos à pessoa física e sobre a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições.

Diante do exposto, uma vez que os serviços contratados decorrem de imposição legal, o cancelamento do auto de infração e a consequente reversão das glosas são medidas que se impõem.

3.5. Do direito ao crédito sobre os serviços aduaneiros (item 3.3 do auto de infração)

Conforme exposto no Relatório Fiscal, o Sr. Auditor entendeu por glosar os créditos decorrentes de despesas aduaneiras incorridas, por não se revestirem do conceito de insumo. No entanto, como já reiterado ao longo desta Impugnação, tal entendimento não se mostra em consonância com a posição mais atual adotada pelos tribunais administrativos e judiciais a respeito do tema, assim como se mostra em desacordo com própria legislação que trata do conceito de insumos para fins de apropriação de créditos de PIS e COFINS.

Antes de mais nada, é necessário delimitarmos a discussão que se pretende travar. Esclareça-se que as despesas glosadas correspondem a pagamentos por prestações de serviços logísticos com os insumos importados, tais como: serviços aeroportuários, comissária, serviços de despachante aduaneiro e serviços de agenciamento e corretagem e outros necessários para a importação, desembarço e colocação das partes e peças à disposição da Impugnante para produção de bens.

Dessa forma, o que deve ser analisado no presente caso, é a possibilidade de descontar créditos calculados em relação a despesas aduaneiras no âmbito da sistemática de apuração do PIS e COFINS prevista nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, classificando tais despesas como "insumos".

Nesse contexto, a discussão a respeito da oportunidade de se creditar relativamente a despesas com serviços aduaneiros passará pelo conhecimento da possibilidade de enquadramento dessas despesas no conceito de "insumos", conforme dispõe a legislação que trata do regime da não-cumulatividade do PIS/Pasep e COFINS.

...

Em se tratando de Contribuições cujo fato gerador e a receita, relacionada direta ou indiretamente à venda de seus produtos e serviços e ao exercício de sua atividade, a não cumulatividade dessas Contribuições exige que os respectivos créditos sejam calculados sobre os custos e despesas que deram causa às receitas, independentemente de estarem relacionados à aquisição de produtos

e serviços que se incorporaram fisicamente aos produtos e serviços comercializados pelo contribuinte.

E seguindo os critérios estabelecidos pelo REsp 1.221.170/PR e considerando que as despesas aduaneiras em evidência estão relacionadas à importação de partes de computadores aplicadas na fabricação dos produtos comercializados pela Impugnante ou mesmo para sua revenda, conclui-se que as condições relativas à utilização, indispensabilidade e relação com o objeto social da empresa estão presentes (...)

...

Logo, a Impugnante detém o direito a créditos de PIS e COFINS sobre as despesas incorridas nos pagamentos de tais serviços, com base no art. 3º, II, das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002.

E não se diga que tais "insumos" restringir-se-iam a matérias-primas, produtos intermediários ou a materiais de embalagem, ou seja, situações em que há efetiva incorporação ao produto final ou situações em que a lei, expressamente, autorizou o aproveitamento de créditos no caso de IPI (embalagens).

...

Levando em consideração os parâmetros fixados pelas decisões administrativas e judiciais em comento, não há como não considerar que as despesas logísticas incorridas pela Impugnante estão abarcadas no conceito de "insumos", conforme acertadamente já se manifestou o CARF. Isso porque tais gastos são estritamente e absolutamente necessários para que a Impugnante possa produzir seus computadores ou, ainda, revender os produtos por ela importados, no mercado interno. Sendo as peças importadas do exterior para posterior montagem em solo brasileiro, não restam dúvidas acerca da relação direta entre as despesas logísticas e a fabricação dos produtos finais.

...

Assim, considerando os argumentos lançados no que tange a devida aplicação do conceito de insumos à luz das despesas aduaneiras incorridas pela Impugnante, assim como pelo fato de o próprio CARF já ter manifestado seu entendimento favorável à tal tomada de crédito, por óbvio não há razão para que se adote compreensão diversa no presente caso, merecendo, pois, provimento a presente Impugnação, para que reste cancelado o auto de infração, afastando-se as indevidas glosas aplicadas sobre os créditos apropriados com relação às despesas incorridas com a contratação dos serviços de logística aduaneira.

4. Conclusões e Requerimentos

Ante todo o exposto, a Impugnante requer sejam acolhidos os argumentos e provas trazidos no curso do processo administrativo, julgando-se totalmente procedente a presente Impugnação, com o consequente cancelamento do

lançamento consubstanciado no auto de infração, determinando-se o cancelamento e baixa da exigência fiscal correspondente.

Ademais, requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidas, em especial a juntada dos documentos que acompanham a presente Impugnação e a juntada posterior dos seguintes documentos: tradução juramentada dos contratos celebrados com a empresa DHL e Sykes.”

Posteriormente, em 27/07/2021, o contribuinte carrou aos autos cópias da tradução juramentada do contrato celebrado com a empresa Sykes do Brasil Serviços de Tele Atendimento para Clientes Ltda (fls.2.406/2.419), e em 27/08/2021, da tradução juramentada do contrato celebrado com a empresa DHL (fls.2.497/2.564).

A impugnação foi julgada improcedente. A ementa da **decisão da DRJ** foi a seguinte:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ.

No regime da não cumulatividade da Contribuição para a COFINS e para o PIS/Pasep aplica-se o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, no qual restou assentado que 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 bem ou serviço para o processo produtivo da empresa.

REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. IMPORTAÇÃO. GASTOS COM DESEMBARAÇO ADUANEIRO.

A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da contribuição não pode descontar créditos calculados em relação aos gastos com desembaraço aduaneiro e demais operações portuárias, relativos a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, decorrentes de importação de mercadorias, por falta de amparo legal.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. GLOSA DO CREDITAMENTO. GASTOS NÃO DIRETAMENTE RELACIONADOS AO PROCESSO PRODUTIVO OU À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.

Nos termos do julgado do Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial 1.221.170/PR) e da previsão do inciso II do caput dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância para o processo produtivo ou prestação de serviço. Gastos havidos fora destas hipóteses não geram direito ao creditamento.

MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL PARA ATRIBUIÇÃO DE CRÉDITOS, NO REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

O percentual a ser estabelecido entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês, para aplicação do rateio proporcional previsto no inciso II do § 8º do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003, a ser utilizado na apuração de créditos da Cofins, referente a custos, despesas e encargos comuns, deve ser aquele resultante do somatório somente das receitas que, efetivamente, foram incluídas nas bases de cálculo de incidências e recolhimentos nos regimes da não-cumulatividade e da cumulatividade.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. TELEATENDIMENTO. INSUMO NÃO CARACTERIZADO.

As despesas com serviços de teleatendimento ao cliente não geram créditos da não cumulatividade das uma vez que tais serviços são posteriores ao processo de produção.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins apurada em procedimento fiscal enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

LANÇAMENTO SOBRE A MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se à Contribuição para o PIS o decidido sobre a Cofins, por se tratar de mesma matéria fática.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se como não impugnada a matéria, quando não contestada expressamente pelo contribuinte.

A interessada foi cientificada da decisão em 03/11/2021 e, em 01/12/2021, apresentou recurso voluntário. De início, apresenta seu relato dos fatos, reafirmando o alegado na impugnação e sustentando a necessidade de reforma do decidido pela DRJ. A transcrição dos argumentos da impugnação na decisão da DRJ já é suficientemente detalhada. Poderia ser acrescentado, apenas, o que segue.

Com relação ao rateio dos custos comuns:

O r. acórdão recorrido manteve a autuação neste ponto por considerar que não haveria previsão legal "para a contribuinte apurar a relação proporcional das suas receitas mistas de forma segregada entre suas diversas unidades de

produção, mas sim os custos, despesas e encargos comuns a toda pessoa jurídica."

Entretanto, conforme já demonstrado, o procedimento de rateio proporcional foi corretamente utilizado, porque a recorrente aplicou aos **custos, despesas e encargos comuns às operações sujeitas ao regime cumulativo e ao regime não-cumulativo** a relação percentual existente entre a totalidade da receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total auferidas por todos os seus estabelecimentos em cada mês, exatamente como determina o inciso II do §8º do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

(...)

Conforme demonstram as notas fiscais (**Doc. 05 da impugnação**) e EFD (**Doc. 06 da impugnação**) as receitas cumulativas auferidas pela Recorrente se originam unicamente a partir do estabelecimento de Eldorado do Sul, o qual incorre, mensalmente, em despesas com aluguel, energia elétrica e depreciação de ativos.

(...)

2. Aplica este percentual **apenas e tão somente aos custos, despesas e encargos comuns**, ou seja, que **simultaneamente se vinculem às receitas do regime não cumulativo e do regime cumulativo, o que somente se verifica em relação ao estabelecimento localizado em Eldorado do Sul**. Ou seja, os créditos decorrentes de energia elétrica, por exemplo incorridos a partir do seu estabelecimento em Hortolândia, a partir do qual todas as operações estão sujeitas ao regime não-cumulativo, não há qualquer rateio proporcional, pois não se trata de despesa comum às operações cumulativas!

(...)

Assim, quando mantém a autuação porque "do total de créditos apurados com base na documentação fiscal/contábil com direito a crédito, a pessoa jurídica pode aproveitar o crédito correspondente ao rateio proporcional entre o total da Receita não-cumulativa e o total da receita bruta", aplicando o rateio sobre a integralidade dos créditos da Recorrente, ou seja, também àqueles exclusivamente vinculados às receitas sujeitas à tributação não-cumulativa, a i. DRJ desgarra-se dos ditames legais e fixa critérios próprios para determinação da base de cálculo para apropriação de créditos, em clara afronta ao princípio da legalidade, de que trata o art. 150, I da Constituição Federal e 97, II do Código Tributário Nacional.

Com relação ao crédito das despesas relacionadas à contratação de mão de obra da terceirizada *Manpower Staffing LTDA* acrescenta:

Não bastasse a farta documentação comprobatória apresentada com a impugnação, no intuito de eliminar qualquer margem para questionamentos

acerca da aplicação da mão de obra terceirizada em suas atividades de produção e manufatura, a Recorrente apresenta, nesta oportunidade:

- a lista de presença dos participantes (todos terceirizados contratados da Manpower, conforme se depreende das planilhas mensais de controle - item ii acima) no treinamento "Manuseio de Peças"/"Introdução à Manufatura" realizado no estabelecimento fabril da Recorrente, na qual se verifica a indicação da área de atuação desses profissionais: "MANUFATURA". A própria natureza do treinamento deixa clara a insensatez de se querer presumir que as atividades desempenhadas seriam administrativas (Doc. 01); e

- em base de amostragem, as provas de "Iniciação à Manufatura" aplicadas a esses profissionais (vide planilha de controle indicada no item ii acima) para mensurar a absorção do conteúdo ministrado no treinamento indicado (Doc. 02). (...)

Ou seja, claramente são **atividades que estão diretamente vinculadas à produção** - mas que foram maliciosamente consideradas pela DRJ como atividades meio para afastar o entendimento já consolidado, não apenas pela Receita Federal, mas por este próprio CARF de que a contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de **mão de obra temporária aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda permite a apuração de créditos de PIS e COFINS na modalidade insumos**, tal como previsto no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, exatamente em razão da inexistência de previsão expressa de creditamento em relação a tais dispêndios.

Com relação aos serviços também apropriados de forma extemporânea da terceirizada *Syncreon Soluções Logísticas LTDA*, mantém o alegado na impugnação, destacando-se, do recurso:

Desse modo, as atividades desempenhadas pela Syncreon podem ser agrupadas em duas categorias: (a) serviços prestados sobre partes, peças e outros insumos a serem utilizados nº processo produtivo da recorrente e (b) serviços de armazenagem e outros correlatos, aplicados sobre produtos acabados destinados à venda.

Os créditos glosados pela fiscalização dizem respeito tão-somente ao item (b) acima.

(...)

Não bastasse, o desconto de créditos sobre os **serviços de armazenagem e outros correlatos, aplicados sobre produtos acabados destinados à venda** encontra previsão no inciso IX do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

(...)

Corroborando as informações acima e comprovando o caráter de insumo dos serviços prestados, a Recorrente instruiu a impugnação com **as notas fiscais emitidas pela Syncreon** (Doc. 11 – parte 2 da impugnação) - nos documentos

fiscais consta o código 11.04 da lista anexa à LC 116/03 e que se refere a 'Armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie.'. As notas fiscais, portanto, refletem exatamente os serviços prestados pela mão de obra terceirizada para **armazenagem e outros correlatos, aplicados sobre produtos acabados destinados à venda.**

Desse modo, não se sustenta o argumento da DRJ de que os valores relativos a cada serviço não foram discriminados e não são razoáveis ante as cláusulas contratuais. Como antecipado no início deste tópico, os serviços prestados pela empresa Syncreon podem ser agrupadas em duas categorias: **(a) serviços prestados sobre partes, peças e outros insumos a serem utilizados no processo produtivo da recorrente e (b) armazenagem e outros correlatos, aplicados sobre produtos acabados destinados à venda.** As notas fiscais indicam expressamente que os serviços sobre os quais a recorrente descontou créditos são aqueles constantes no item 11.04 da lista anexa à LC 116/03 e, portanto, discriminam corretamente os serviços de **armazenagem e outros correlatos, aplicados sobre produtos acabados destinados à venda.**

Cita jurisprudência do Carf.

Repisou o litígio também quanto aos serviços prestados por Sykes do Brasil Serviços de Teleatendimento para Clientes LTDA, veja-se:

A DRJ então manteve a glosa porque os serviços seriam aplicados após a finalização do processo produtivo, mesmo que vinculados à exigência legal de garantia. Com a devida venia, as atividades de garantia vinculadas ao produto vendido, ainda mais quando exigidas por lei, revestem-se da essencialidade e relevância exigidos para sua caracterização como insumo. Senão, vejamos.

De plano, esclareça-se que os serviços citados estão vinculados às atividades de assistência técnica e garantia prestados em relação aos equipamentos vendidos pela Recorrente. O fornecimento de garantia a seus clientes é uma imposição legal - nos termos do que dispõe o artigo 24 do Código de Defesa do Consumidor⁵, não há que se afastar a essencialidade de tais serviços como insumos nas atividades desempenhadas pela Recorrente.

Quanto à insurgência em relação aos serviços aduaneiros, acrescente-se:

A DRJ consigna que "é inviável admitir que os dispêndios ocorridos em território nacional, como aqueles decorrentes das operações portuárias, possam ensejar a apuração de créditos das contribuições sob amparo da Lei nº 10.865/04."

Esclareça-se, de início, que as despesas glosadas correspondem a pagamentos por prestações de serviços logísticos com os insumos importados, tais como: serviços aeroportuários, comissaria, serviços de despachante aduaneiro e serviços de agenciamento e corretagem e outros necessários para a importação, desembaraço e colocação das partes e peças à disposição da Recorrente para produção de bens.

Dessa forma, o que deve ser analisado no presente caso, é a possibilidade de descontar créditos calculados em relação a despesas aduaneiras no âmbito da sistemática de apuração do PIS e COFINS prevista nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, classificando tais despesas como “insumos”.

Não se discute o desconto de créditos sob o amparo da Lei nº 10.865/04.

Cita acórdãos do Carf, como os de nº 9303-003.069, 3301-004.392 e 3201-003.170.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

A empresa tem como principal atividade a industrialização, montagem, comercialização, importação, exportação, distribuição de computadores (notebook, ultrabook, desktop etc.), licenças de uso de software e de outros produtos de informática, serviços de suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação.

A empresa apresentou impugnação parcial. O lançamento foi mantido pela DRJ. A decisão veio a ser questionada e encaminhados os autos ao Carf.

A análise a seguir está dividida por tópicos, de modo a facilitar a apreciação, fornecer clareza ao julgado, permitindo a apreciação de todos os pontos litigados.

1 Do Rateio Proporcional em Relação às Despesas Comuns aos Regimes Cumulativo e Não Cumulativo.

Grande parte das receitas da empresa está submetida ao regime não cumulativo das contribuições. Estas se dividem em mercado interno tributado, mercado interno não tributado e exportações. Uma pequena parcela, entre 2,65% e 4,20%, no período, está submetida ao regime cumulativo. Como informa a empresa, se referem às operações de desenvolvimento de software. Na quase totalidade, as receitas do cumulativo são de exportações.

O contribuinte apura os créditos pela sistemática do rateio proporcional entre os regimes.

Na impugnação, a empresa concordou parcialmente com os valores apurados nessa rubrica, a saber:

Primeiramente, a Impugnante esclarece que, conforme informado no relato dos fatos, reconhece que não procedeu ao estorno dos valores dos créditos relativos à receita cumulativa no ano de 2018. Nesse caso, efetuou os cálculos de acordo com os parâmetros a seguir indicados e recolheu os valores de PIS e COFINS em aberto, decorrentes do aproveitamento indevido desses créditos (Docs. 03 e 04 – já citados).

Não obstante, em relação ao ano-calendário de 2019, diferentemente do que alega a fiscalização, a Impugnante realizou os devidos estornos na forma exigida pela legislação, impondo-se, portanto, o cancelamento do auto de infração neste ponto.

Assim, considera que erros foram cometidos em 2018, o que já corrigiu. Discorda quanto ao mérito do rateio, uma vez que entende ter aplicado corretamente a regra para custos que não dão comuns, o que abarca todo o lançado para 2019.

Entende que apenas os custos comuns devem ser submetidos ao rateio. Não seria o caso de discordância sobre o percentual de rateio, mas sobre a aplicação sobre a base dos créditos. Na impugnação, apresenta notas de desenvolvimento de softwares, faturados em relação a Dell Global B.V., na Holanda. Indica que todas estas receitas, sob a sistemática cumulativa das contribuições, têm origem no estabelecimento de Eldorado do Sul (matriz). Desse modo, despesas de outros estabelecimentos, como Hortolândia (filial), por exemplo, não são comuns ao regime cumulativo. Cita o exemplo da energia elétrica gasta nesta filial.

Para a análise do ponto, é de se transcrever o artigo 3º, § 8º, II, as Leis nº 10.637/2002, e nº 10.833/2003, assim dispõem:

Lei nº 10.637, de 2002.

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

(...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas. (Vide Lei nº 10.865, de 2004)

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II – 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.

(...)

Lei nº 10.833, de 2003.

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

(...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas. (Vide Lei nº 10.865, de 2004)

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II – 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.

De pronto, saliente-se que o método eleito não foi o de apropriação direta, com contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração. Assim, o rateio proporcional é a modalidade eleita, a ser aplicada de forma consistente em todo o ano-calendário. A pessoa jurídica pode aproveitar o crédito correspondente ao rateio proporcional entre o total da receita não-cumulativa e o total da receita bruta.

O recorrente e a DRJ citam a Solução de Consulta Cosit/RFB 193/2017, que trata da aplicação do critério de rateio para separação das receitas de exportação, mercado interno tributado e mercado interno não tributado. Argumenta a empresa que ali fica claro que o percentual só deve ser aplicado aos custos e despesas vinculados concomitantemente às receitas do mercado interno e exportação, lógica que também poderia ser aplicável ao caso em discussão.

O caso, aqui, é um pouco diferente. Primeiro, as receitas tratadas na apuração do percentual são da empresa. **A apuração das contribuições é realizada de modo centralizado.** Veja-se a previsão da Lei 9.779/1999:

Art. 15. Serão efetuados, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica:

I - o recolhimento do imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos;

II - a apuração do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI de que trata a Lei no 9.363, de 13 de dezembro de 1996;

III - a apuração e o pagamento das contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servido Público - PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS;

IV - a **apresentação das declarações de débitos e créditos de tributos e contribuições federais e as declarações de informações**, observadas normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

(gn).

Ou seja, as contribuições para o PIS e a Cofins são apuradas de forma centralizada, débitos e créditos. O rateio previsto em Lei foi regulamentado na IN SRF 594/2005:

IN SRF 594/2005

Da incidência não-cumulativa em relação a apenas parte das receitas

Art. 40. Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito deve ser apurado, exclusivamente, tendo por base os custos, as despesas e os encargos vinculados a essas receitas, que deverão ser registrados separadamente daqueles vinculados às receitas sujeitas à incidência cumulativa das contribuições.

§ 1º Para efeito do disposto no caput, os valores a serem registrados devem ser determinados, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração, com a utilização do método de custo real de absorção, mediante a aplicação de critérios de apropriação por rateios que dêem uma adequada distribuição aos custos comuns; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, às despesas e aos encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 2º O método referido no § 1º, eleito pela pessoa jurídica, deve ser aplicado consistentemente por todo o ano-calendário para a Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins.

Coerente com a apuração centralizada, trata-se da pessoa jurídica, nunca de estabelecimentos. A empresa ressalta que não há questionamento sobre o percentual de rateio. Porém, ao não usar a sistemática para gastos da filial em Hortolândia, por exemplo, acaba por utilizar 100% para a sistemática não cumulativa. O percentual é apurado a partir da receita bruta da pessoa jurídica. Se fosse apurar por filial, seguindo o raciocínio da recorrente, para a unidade em Eldorado do Sul, o percentual de regime cumulativo seria superior ao apurado, uma vez que só consideraria este estabelecimento, único a apurar receitas pelo regime cumulativo.

De toda a forma, entende-se não existir tal previsão na Lei de regência, uma vez que a apuração é centralizada. De fato, a prática da empresa apresenta uma divisão por estabelecimento, não prevista. O Carf já adotou o mesmo entendimento. Veja-se:

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

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

(...)

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL.

No método de rateio proporcional, aplica-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta de cada espécie de receita e a receita bruta total, auferidas em cada mês, considerados todos os estabelecimentos da pessoa jurídica.

(Processo: 11020.721961/2013-62; acórdão 3301-012.049; sessão: 22/11/2022; 1ª Turma, 3ª Câmara, 3ª Seção do Carf).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007 REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL.

A pessoa jurídica sujeita à cobrança não-cumulativa do PIS que aufera receitas submetidas a diversas fontes (vinculadas a operações de mercado interno; mercado interno não tributadas - isenção, alíquota zero e não incidência - e exportação), no caso de custos, despesas e encargos vinculados a todas as espécies de receitas, calculará os créditos correspondentes a cada espécie de receita pelo método de apropriação direta ou de rateio proporcional, a seu critério. No método de rateio proporcional, aplica-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta de cada espécie de receita e a receita bruta total, auferidas em cada mês, considerados todos os estabelecimentos da pessoa jurídica.

(Processo: 11070.002357/2009-61; acórdão 9303-007.639; sessão: 20/11/2018; 3ª Turma CSRF).

Desse modo, correto o recálculo promovido pela fiscalização.

2 Ajustes de acréscimos de crédito.

As rubricas glosadas nesse item foram informadas na EFD-Contribuições como Ajustes. No Bloco M da declaração são considerados excepcionalidades, sendo permitida a informação sem um detalhamento das notas fiscais e, assim, sem a demonstração da base de

cálculo. As despesas são extemporâneas, não correspondendo, diretamente, aos períodos de apuração para as quais foram registradas (06/2019 e 07/2019).

2.1 DESPESAS COM PESSOAL TEMPORÁRIO / CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA DA EMPRESA MANPOWER STAFFING LTDA

A fiscalização entende que os ajustes se baseiam em despesas sem base legal para apuração do crédito, citando o conceito de insumo de que trata o art.3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, e o Parecer Normativo Cosit nº 05/2018. A empresa que presta serviços de locação temporária de mão de obra é a “Manpower Staffing Ltda – CNPJ 01.894.253/0001-19”. O CFOP sob o qual a despesa foi realizada foi 1.949 – “Outras Entradas” e as contas contábeis foram “Fornecedores Não Produtivos - Mercado Interno” e “Pessoal temporário”, cujas contas superiores são “Serviços de Terceiros” e “Despesas com Vendas, Gerais e Administrativas”, o que foi reconhecido pela autuada.

A recorrente alega que, conforme contrato firmado para contratação de mão de obra terceirizada da empresa Manpower Staffing Ltda, a única função exercida pelos terceirizados é a de “Operador de Produção I”, atividade que, por sua natureza, está vinculada diretamente à produção dos bens vendidos, sendo essencial à realização do seu objeto social. Destaca ainda que, dentre as “atribuições de um operador de produção, encontram-se a operação de máquinas, auxílio em processos das linhas de produção, controle de qualidade, limpeza das máquinas, organização do ambiente de produção, etc”. Aduz:

Não bastasse, no intuito de negar aquilo que as provas por si só demonstram, a DRJ se agarra ao fato de que os valores teriam sido contabilizado como “Fornecedores não produtivos – Mercado Interno”, mas ignora que a descrição indicada na própria EFD quando da apropriação dos créditos extemporâneos mencionava tratar-se de “crédito referente a mão de obra na linha de produção”.

Sem o objetivo de estender nesse ponto, cumpre brevemente tecer comentário sobre o **conceito de insumos** aplicável às contribuições em comento, o que também serve aos itens posteriores, em análise.

Após longa controvérsia, o julgamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial (REsp) nº 1.221.170/PR, submetido à sistemática dos recursos repetitivos de que tratam os arts. 1.036 e seguintes do NCPC, fixou entendimento aplicável à matéria. Em tal julgado, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) assim ementou e assentou as seguintes teses

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE

PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

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.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF nºs. 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.

A atividade econômica da pessoa jurídica é vista pelo prisma **do processo produtivo**. Ainda, é interessante, por demarcar a análise concreta do caso paradigma pela STJ, mencionar que o Ministro Mauro Campbell Marques, em aditamento ao seu Voto, é bastante claro ao adotar o entendimento vencedor, conforme conceito mais bem definido pela Ministra Regina Helena Costa, incorporando os equipamentos de proteção individual (EPI) aos insumos definidos em seu voto anterior (como restou definido no voto vencedor), a saber:

Desse modo, em novo aditamento ao voto, apenas faço uma pequena retificação para registrar que o retorno dos autos à origem também deverá se dar para a verificação dos equipamentos de proteção individual - EPI como insumos, isto é, se para o específico caso da empresa o são de aquisição obrigatória ou não, tudo isso considerando a estreita via da prova documental do mandado de segurança, que foi o instrumento aqui utilizado pelo contribuinte.

Registro que o provimento do recurso deve ser parcial porque, tanto em meu voto, quanto no voto da Min. Regina Helena, o provimento foi dado somente em relação aos "custos" e "despesas" com água, combustível, materiais de exames laboratoriais, materiais de limpeza e, agora, os equipamentos de proteção individual - EPI.

Ficaram de fora gastos com veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (salvo na hipótese do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões (grifos originais).

Tal conceito foi adotado administrativamente, em atenção ao art. 19 da Lei 10.522/2002, e foram publicados a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e o Parecer Normativo (PN) Cosit/RFB nº 05, de 17/12/2018. Este esclareceu aspectos do julgado para fins de sua adoção administrativa pela RFB. Também há previsão específica de aplicação pelo Carf dos julgados no rito dos recursos repetitivos nos arts. 98 e 99 do RICARF (Portaria MF 1.634/2023). O entendimento fixado pelo STJ foi intermediário, entre o adotado pela RFB em suas instruções normativas e o pleiteado por muitas empresas.

O PN Cosit/RFB 05/2018, acima citado, joga luz sobre a matéria específica em análise, pelo que cabe citá-lo:

129. Nesses termos, pode-se concluir que, **na hipótese de contratação de pessoa jurídica fornecedora de mão de obra, somente haverá a subsunção ao conceito de insumos** geradores de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **se a mão de obra cedida pela pessoa jurídica contratada atuar diretamente nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços protagonizadas pela pessoa jurídica contratante.** Diferentemente, **não haverá insumos:** a) **se a mão de obra cedida pela pessoa jurídica contratada atuar em atividades-meio da pessoa jurídica contratante** (setor administrativo, vigilância, preparação de alimentos para funcionários da pessoa jurídica contratante, etc.); b) **se, por qualquer motivo, for declarada irregular a terceirização de mão de obra e reconhecido vínculo empregatício entre a pessoa jurídica contratante e as pessoas físicas.**

(...)

133. Diante disso, resta evidente que não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os dispêndios da pessoa jurídica com itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc. (sem prejuízo da modalidade específica de creditamento instituída no inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

(...)

168. Como características adicionais dos bens e serviços (itens) considerados insumos na legislação das contribuições em voga, destacam-se:

a) somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, excluindo-se do conceito itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil, etc., bem como itens relacionados à atividade de revenda de bens;

b) permite-se o creditamento para insumos do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços, e não apenas insumos do próprio produto ou serviço comercializados pela pessoa jurídica;

c) o processo de produção de bens encerra-se, em geral, com a finalização das etapas produtivas do bem e o processo de prestação de serviços geralmente se encerra com a finalização da prestação ao cliente, excluindo-se do conceito de insumos itens utilizados posteriormente à finalização dos referidos processos, salvo exceções justificadas (como ocorre, por exemplo, com os itens que a legislação específica exige aplicação pela pessoa jurídica para que o bem produzido ou o serviço prestado possam ser comercializados, os quais são considerados insumos ainda que aplicados sobre produto acabado);

(...)

(gn).

Pois bem, há divergência entre os registros da EFD-C e planilhas apresentadas e os registros contábeis, os primeiros indicando “operador de produção”, ao passo que os outros indicariam trabalhos gerais, não necessariamente na atividade produtiva.

Como provas adicionais, a empresa apresenta lista de treinamento realizado, contrato e notas fiscais. Os serviços efetivamente foram faturados em relação a unidade de Hortolândia, que possui processo produtivo.

Já as notas fiscais e contrato são demasiado vagos. As notas registram “forn de mão-de-obra, mesmo em caráter temp., inclusive de empregados ou trab. avulsos ou temp. contratados pelo prestador de serviços”. Do contrato, copia-se excertos, abaixo:



CONTRATO MÁSTER DE SERVIÇOS



O presente Contrato Máster de Serviços, celebrado por e entre MANPOWER STAFFING LTDA, com sede no(a) Av. Ibirapuera, 2033 andar 5 CJ.52 andar 18 CJ.182 - Bairro Moema, São Paulo, São Paulo, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 01.894.253/0001-19, neste ato representada por seu representante legal abaixo assinado (“Contratada”), e DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA., com sede em Eldorado do Sul, Estado do Rio Grande do Sul, na Avenida Industrial Belgraf, 400, Bairro Medianeira, inscrita no CNPJ/MF sob n.º 72.381.189/0001-10 (“Dell”), vigorará a partir da data da assinatura do contrato (“Data de Eficácia”).

1. Estrutura do Contrato

Este Contrato Máster de Serviços (“MSA”), juntamente com todos os cronogramas, declarações de trabalho, anexos e demais documentos (coletivamente “Anexos”), bem como com as ordens de compra emitidas pela Dell para a compra de qualquer Produto (“Dell PO(s)”), deverão ser coletivamente referidos como “Contrato”. O presente Contrato reúne e substituem todos os entendimentos, acordos, negociações e discussões anteriores ou atuais entre as partes, tanto verbais como escritas e constitui o total entendimento com relação ao objeto ora contratado. Exceto se anteriores ou atuais entre as partes, tanto verbais como escritas e constitui o total entendimento com relação ao objeto ora contratado. Exceto se substituído pelo Contrato de Prestação de Serviço Máster (“MRA”), o presente Contrato constitui os únicos termos e a totalidade das condições sob as quais a Dell Computadores do Brasil Ltda., suas controladoras, controladas e/ou coligadas, atuais ou futuras no Brasil e no exterior (coletivamente “Dell”), adquirirão os serviços (“Serviços”) do Fornecedor, de suas subsidiárias e afiliadas (coletivamente “Fornecedor”). Os termos e as condições deste MSA se aplicam a todos os Anexos e às PO(s) da Dell para a aquisição de Serviços. O Fornecedor não deverá fornecer qualquer Serviço sem que a Dell tenha emitido a correspondente PO. A Dell não efetuará o pagamento de nenhum fornecimento sem que haja a correspondente PO. No caso de conflito entre os termos e condições deste MSA e de qualquer Anexo e/ou PO Dell, a ordem de precedência deverá ser: (i) este MSA, (ii) os Anexos e, por último, (iii) a PO Dell. Se, durante o prazo deste MSA, as partes executarem devidamente um MRA, os termos e condições deste MSA serão substituídos pelos termos e condições do MRA. Quando uma empresa Dell desejar adquirir um Produto, qualquer entidade Dell poderá, posteriormente, emitir uma PO Dell para comprar e/ou licenciar os Produtos.

Exceto se de outra forma acordado em Anexo ou PO Dell, todos os pagamentos serão feitos pelo Fornecedor todos os impostos de sua responsabilidade. Todas as faturas fornecidas à Dell relativamente aos Serviços prestados serão acumuladas por um período compreendido entre o 16º dia de um mês calendário ao 15º dia do mês calendário seguinte ("Período de Acumulação"). A Dell pagará as faturas recebidas durante o Período de Acumulação no prazo de 50 dias corridos a partir do final do Período de Acumulação (EOAP 50). Nenhuma fatura pode ser datada antes dos Serviços serem entregues à Dell (ou a um cliente Dell, se assim disposto no Anexo aplicável ou na PO Dell), exceto se o Anexo estabelecer os critérios de aceitação, em cujo caso, nenhuma fatura poderá ser datada antes da aceitação dos serviços pela Dell.

4. Garantia

O Fornecedor declara e garante que: (a) Todos os Serviços serão executados de forma correta e cuidadosa por uma equipe habilitada e qualificada de acordo com os padrões da indústria, bem como que todos os Serviços estarão em conformidade com todas as especificações e descrições estabelecidas no Anexo aplicável por um período mínimo de cento e oitenta (180) dias da data da entrega à Dell, exceto se um período de garantia diverso for expressamente determinado em Lei; (b) no momento da entrega de cada Produto, possui todos os direitos e licenças necessárias para permitir a posse, uso e recebimento pela Dell de tal Serviço, conforme estabelecido no Anexo aplicável, sem restrições ou encargos adicionais; (c) o Serviço não viola ou utiliza indevidamente qualquer direito autoral, patente, segredo comercial, marca registrada ou outro direito de propriedade intelectual de qualquer terceiro; e (d) o Contrato (incluindo sem limites, a entrega dos Serviços) não deve violar qualquer lei aplicável (incluindo, sem limites, todas as regulamentações aplicáveis de importação ou exportação e todos os requisitos de licenciamento ou permissão) nem viola qualquer outro contrato, do qual o Fornecedor seja parte ou ao qual esteja vinculado.

5.1 Indenização

O Fornecedor aceita defender, indenizar, isentar e manter indene a Dell e quaisquer de suas controladoras, controladas ou coligadas, e seus respectivos administradores, diretores, funcionários, representantes e prepostos (coletivamente "Indenizados"), de e contra quaisquer reivindicações, ações, demandas, processos judiciais, responsabilidades, danos, perdas, sentenças, acordos autorizados, custos e despesas, incluindo, sem limites, honorários advocatícios razoáveis (coletivamente "Danos") resultantes de qualquer ato alegado ou real de: (i) qualquer ação ou omissão do Fornecedor ou a não execução ou descumprimento dos termos e condições do Contrato; (ii) qualquer infração ou apropriação indevida pelo Fornecedor de qualquer direito autoral, patente, marca registrada, segredo comercial ou outra informação ou direito de propriedade intelectual de terceiros relativos aos Produtos e Serviços. (iii) qualquer Reivindicação de que o Fornecedor, seus bens, Produto e Serviços fornecidos nos termos do presente contrato, tenham causado lesão corporal ou danificado bem pessoais móveis ou imóveis; (iv) violação, pelo Fornecedor de leis, normas, regulamentos ou procedimentos governamentais; (v) demandas por ou em nome de subcontratados, provedores, funcionários ou prepostos do Fornecedor empregados ou subcontratados, como se realizados por ele próprio.

8. Direitos de Propriedade Intelectual

8.1 Exceto pela propriedade intelectual preexistente, incorporada ou utilizada na prestação dos Serviços ou no eventual desenvolvimento dos Produtos, o Fornecedor acorda que os Produtos gerados sob o presente Contrato constituirão produto de trabalho da DELL (o "Produto de Trabalho"). O Produto de Trabalho incluirá, ainda, sem limitação, (i) todas as ferramentas, dados, especificações e/ou métodos utilizados para projetar, criar, gerar ou de outra forma desenvolver os Produtos e/ou prestar os Serviços e (ii) todas as patentes, direitos autorais, segredos comerciais ou outros direitos de propriedade, inclusive intelectual, desenvolvidos com relação à criação dos Produtos ou à prestação dos Serviços.

8.2 Na medida em que o Produto de Trabalho exigir trabalhos preexistentes licenciados ou de propriedade do Fornecedor (os "Materiais Licenciados"), a Dell desde já reconhece o direito de licença do Fornecedor em relação aos Materiais Licenciados; e a Dell reconhece que não possui nenhum interesse com relação ao direito de licença dos Materiais Licenciados, exceto com relação aos softwares que serão utilizados na prestação dos Serviços, que serão objeto de celebração de um contrato específico. Não obstante o mencionado com relação aos Materiais Licenciados, a menos que de forma diferente prevista em Aditivo ou Anexo, o Fornecedor desde já concede à Dell uma licença irrevogável, não-exclusiva, mundial e gratuita para que a Dell: (1) use, execute, produza, exiba, realize, copie, distribua (interna ou externamente) cópias e prepare trabalhos decorrentes baseados nos Materiais Licenciados e seus trabalhos decorrentes, e (2) autorize terceiros a realizarem todos ou quaisquer dos atos acima.

8.3 Todo o Produto de Trabalho será de propriedade única e exclusiva da Dell. Na medida em que qualquer Produto de Trabalho se qualificar como um "trabalho por encomenda", nos termos de qualquer lei de direitos autorais, ele será considerado um trabalho por encomenda e o direito autoral sobre o mesmo pertencerá única e exclusivamente à Dell. O Fornecedor deverá, como parte do Produto de Trabalho, revelar prontamente por escrito à Dell, todo o Produto de Trabalho e documentar todos os direitos de propriedade intelectual conforme orientação do pessoal da Dell. Além disso, a pedido da Dell, o Fornecedor deverá fornecer à Dell todo o Produto de Trabalho.

8.4 Na medida em que qualquer Produto de Trabalho não for considerado um "trabalho por encomenda" nos termos de qualquer lei de direitos autorais, o Fornecedor cede e transfere desde já todos os seus direitos, títulos e participações no referido Produto de Trabalho à Dell. Além disso, o Fornecedor deverá garantir que seus funcionários, subcontratados, representantes, prepostos ou outros contratados designados para os Serviços sob o presente, cumprirão com os termos do presente Contrato, em especial com as disposições desta Seção 08.

8.5 Caso a Dell disponibilize ou permita o acesso do Fornecedor a qualquer software, especificações, documentação, dados, hardware, ferramentas, know-how, metodologias, processos e/ou quaisquer outros materiais, informações ou propriedade intelectual de sua propriedade intelectual, o Fornecedor desde já reconhece e aceita o direito de utilizar tais Materiais para o benefício da Dell e somente para os fins

Dell Confidential
SOW#

RFP COPY

ANEXO DE SERVIÇOS
“Escopo do Trabalho – SoW”

Data de vigência: 01/10/2015

“Este Anexo de Serviços (“SOW”) entre Manpower Staffing LTDA, com endereço situada na Nações Unidas, nº 17.891 – 7º andar, Vila Almeida, São Paulo, CEP nº 04.795-100, inscrita no CNPJ sob o nº 01.894.253/0001-19 (“Fornecedor”) e Dell Computadores do Brasil LTDA., com sede na Avenida Industrial Belgraf n. 400, Eldorado do Sul, Estado do Rio Grande do Sul, inscrita no CNPJ sob o n. 72.381.189/0001-10 (“Dell”), está sujeito aos termos e condições do Contrato Máster de Serviços (“o Contrato Máster” ou “MSA”), em vigor entre o FORNECEDOR e a DELL a partir de 30 de novembro de 2010. Os termos em maiúsculas não definidos especificamente aqui deverão ter o significado estabelecido no Contrato Máster.

1. Descrição dos Serviços

- **Descrição dos Serviços:** Serviços de recrutamento, seleção e manutenção de serviços temporários (de duração de até três meses) de profissionais PCD’s (Pessoa Com Deficiência) portadores de deficiência auditiva, física, cognitiva, desde que aptos às exigências das tarefas requeridas para a função de acordo com o perfil solicitado pela Dell, visando atender plenamente o acréscimo ou a substituição de vagas para unidade da Dell em Hortolândia

2. Especificações

- Todos os serviços deverão estar em conformidade com as especificações e a documentação publicada pelo FORNECEDOR, bem como com as especificações e descrições estabelecidas abaixo, se alguma.
- Especificações e descrições adicionais, se alguma:
 - Serviços Temporários – Contrato de até 3 meses;
 - Os serviços prestados pelo Fornecedor incluem a supervisão, orientação e coordenação dos funcionários apresentados;
 - A Solicitação dos candidatos será realizada através de requerimento contendo as especificações das vagas a serem preenchidas por e-mail ao time de seleção da Manpower, nos endereços eletrônicos: andrea.silva@manpower.com.br; rafaella.boffetti@manpower.com.br;
 - Os Serviços descritos neste Escopo de Trabalho incluem, entre outros, quaisquer serviços incidentais e tarefas necessárias para o desempenho razoável dos serviços (incluindo, mas não se limitando a, quaisquer outros bens fornecidos juntamente com a prestação dos serviços). Assim sendo, todo o serviço obviamente necessário às tarefas, que não estiver descrito ou demonstrado, estará abrangido pelo contrato.

3. Prazo e Entrega

- O prazo inicial deste Anexo de Serviços será de 01 ano, exceto se antes rescindido, total ou parcialmente, de acordo com os termos do Contrato Máster.

Forma de Entrega:

- Apresentação de 01 a 05 funcionários temporários PCDs, conforme solicitação, aptos às exigências das tarefas requeridas para a função de acordo com o perfil solicitado pela Dell.
- Prazo de 7 a 10 dias úteis, a partir da solicitação pela Dell.



- Local da entrega – Escritório da Dell na Avenida Emancipação, 5000 – Parque dos Pinheiros – Hortolândia.
- Mediante a rescisão, o FORNECEDOR deverá devolver à DELL todas as informações confidenciais da DELL e todos os entregáveis e/ou trabalhos em curso.

4. Aceitação:

- Após o recebimento e instalação dos Entregáveis, a DELL terá o direito de inspecionar e rejeitar Entregáveis fora de conformidade, de acordo com os Critérios de Aceitação listados abaixo, se existentes.
- Caso a DELL rejeite os Entregáveis por estarem fora de conformidade, o FORNECEDOR deverá reparar os Entregáveis, para satisfação da DELL, em trinta (30) dias, ou a DELL não será obrigada a pagar por tais Entregáveis e o FORNECEDOR reembolsará todos os valores pagos previamente pela DELL pelos Entregáveis rejeitados e Serviços associados.

5. Treinamento:

Não haverá treinamento.

6. Fixação dos Preços

- Taxa Fixa: DELL se compromete a pagar ao FORNECEDOR uma taxa única de 13% sobre o valor total do custo laboral dos funcionários contratados sob este Anexo de Serviços.

O FORNECEDOR concorda que não deverá ter direito a qualquer outra forma de remuneração e ou compensação.

A DELL não será responsável pelo reembolso de quaisquer despesas, ainda que de boa-fé, que não tenham sido previamente aprovadas.

7. Gestão de Mudanças

- A DELL poderá, a qualquer tempo, modificar o escopo dos Serviços mediante notificação escrita com 30 dias de antecedência para o FORNECEDOR. Tal notificação deverá descrever as modificações solicitadas com detalhes suficientes para permitir que o FORNECEDOR apresente à DELL, em 15 dias após o recebimento da notificação, uma estimativa do impacto dos custos e da programação para efetivar as modificações.

O contrato possui cláusula de confiabilidade e direitos de propriedade intelectual. Por outro lado, no contrato, ou entre outros documentos do processo, não há descrição de tarefas de produção. Há previsão de tarefas de recrutamento e especificação, no anexo, de que não há previsão de treinamento. Apenas na planilha do prestador entregue pelo contribuinte ou na informação prestada pelo contribuinte em sua EFD-C constou a informação de “Operador de Produção”.

O que consta, de fato, pode se enquadrar e contemplar uma gama de atividades comerciais e de apoio administrativo, entre outras. As atividades-meio, é de se repisar, mesmo que importantes, não contemplam créditos.

Veja-se que, na hipótese de utilização mista, é necessário que o contribuinte mantenha registros separados e escrituração que permitam identificar o item em questão e sua utilização. É a condição de que trata o PN Cosit/RFB nº 05/2018 (item 14), a saber:

14. RATEIO EM CASO DE UTILIZAÇÃO MISTA

164. Em diversas hipóteses apresentadas neste Parecer Normativo é possível que o mesmo bem ou serviço seja considerado insumo gerador de créditos para algumas atividades e não o seja para outras.

165. Nessa hipótese, a pessoa jurídica deverá realizar rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo,

discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, observadas as normas específicas (exemplificativamente, art. 35 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009) e as obrigações acessórias aplicáveis.

Assim, bens e serviços genéricos, comuns ou simplesmente classificados sem detalhamento, não poderiam ser objeto de validação. Não há certeza e liquidez que permita alterar o auto de infração, nesse ponto.

2.2 DESPESAS COM SERVIÇOS / CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA DA EMPRESA SYNCREON SOLUÇÕES LOGÍSTICAS LTDA.

Neste caso, igualmente, os valores foram declarados como Ajustes e apresentadas notas extemporâneas para justificá-los. Foram escriturados como “Fornecedores não-produtivos-Mercado Interno”, sendo carreados aos autos a cópia do contrato de prestação de serviços e as Notas Fiscais correspondentes com o “Código de Serviço 11.04 – Armazenamento, depósito, carga e descarga. Arrumação e guarda de bens de qualquer espécie”. O trabalho fiscal entendeu pela glosa, em função dos gastos não se enquadrarem no conceito de insumos advindo da decisão do STJ. Também ressaltou, a informação fiscal, que não poderiam estar contemplados no inciso IX do art. 3º da Lei 10.833/2003, uma vez não delimitadas na previsão e, se fosse o caso, ressalta que “não haveria qualquer razão para essas despesas não terem integrado a base de créditos normais dos períodos em que ocorreram, mês a mês, desde 2015”.

A empresa descreve inicialmente os gastos sobre os quais se creditou em ajustes em resposta à intimação no curso da auditoria, que interessa transcrever:

(...) se referem aos serviços prestados pela pessoa jurídica Syncreon Soluções Logísticas LTDA (...) e são relativos à organização, movimentação e identificação de insumos na área produtiva e na armazenagem de bens acabados para a venda.

Trata-se de serviços relacionados às atividade de movimentação de matérias-primas/insumos, assim como produtos em elaboração (“box in/box out, pallet in/pallet out”) assim como o manuseio e transporte de insumos, matérias-primas e produtos para e na área produtiva da Contribuinte.

No recurso voluntário, explica:

Após passarem pelo merge center, os itens são então encaminhados para a área de fullfilment, responsável por realizar o último processamento dos produtos, ocasião em que são anexados os dados básicos da mercadoria a ser remetida (peso e informações de qualidade, por exemplo), realizada a etiquetagem em todas as caixas e efetuada a conferência da composição constante na ordem de compra (máquina + acessórios e opcionais). Após o fullfilment, os produtos são remetidos para saída/expedição.

Desse modo, as atividades desempenhadas pela Syncreon podem ser agrupadas em duas categorias: (a) serviços prestados sobre partes, peças e outros insumos a serem utilizados no processo produtivo da recorrente e (b) serviços de armazenagem e outros correlatos, aplicados sobre produtos acabados destinados à venda.

Os créditos glosados pela fiscalização dizem respeito tão-somente ao item (b) acima.

(...)

A otimização das atividades de manuseio e excelência na movimentação de insumos no processo produtivo da Recorrente lhe permitem fabricar e entregar seus produtos em prazo diferenciado e adequado às disposições contratuais. E nesse caso, não compete à autoridade fiscal definir como o contribuinte deve conduzir a gestão da atividade empresarial. Com efeito, a contratação de empresa especializada para atuação em algumas etapas do processo produtivo não tira dessas etapas o seu caráter essencial e relevante além do que, a rigor, se trata de uma opção de gestão da ora Recorrente.

Se assim o fosse, não haveria razão para que a própria Receita Federal, no Parecer Normativo COSIT nº 05/2018, tratasse especificamente do direito ao crédito no caso de terceirização de mão de obra, condicionando-o à aplicação diretamente nas atividades de produção de bens destinados à venda. Rememore-se também que essa hipótese de aproveitamento de créditos também já foi assegurada na Solução de Consulta nº 105/2017 e pelo CARF (fazemos referência às razões expostas no item 3.2.)

[cita o Acórdão nº 9303-009.877].

Conforme indica a empresa em seu recurso voluntário, os créditos glosados pela fiscalização referem-se a serviços de armazenagem e outros correlatos, aplicados sobre produtos acabados destinados à venda. Aí incluem-se carga e descarga, separação, controle e afins. A despeito dos demais serviços, conclui-se que os valores glosados se centram no pós-produção.

O entendimento da RFB pode ser visto a partir da Solução de Consulta COSIT nº 212, de 24/06/2019 (DOU de 27/06/2019), citada pela DRJ, a qual bem esclarece que os serviços de carregamento e descarregamento não estão incluídos no conceito de frete e, portanto, tais dispêndios não permitem a apuração de crédito com base no art. 3º, IX, c/c art. 15, da Lei nº 10.833/2003.

“Solução de Consulta Cosit nº 212, de 24/06/2019

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE. CARREGAMENTO. DESCARREGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Os serviços de carregamento e descarregamento não estão incluídos no conceito de frete, e os dispêndios com esses serviços não permitem apuração de créditos da Cofins com base no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional. Lei nº 10.833, de 2003, art 3º, IX.”

Já o acórdão do Carf mencionado pela recorrente foi decidido em relação aos serviços ainda no curso do processo produtivo, veja-se:

Ementa:

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

CRÉDITOS PIS/COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. STJ. ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. PROCESSO PRODUTIVO.

O STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, decidiu pelo rito dos Recursos Repetitivos no sentido de que o conceito de insumo, para fins de creditamento das contribuições sociais não cumulativas (arts. 3º, II das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002), deve ser aferido segundo os critérios de essencialidade ou de relevância para o processo produtivo da contribuinte.

Situação em que os gastos com mão de obra terceirizada junto a pessoa jurídica sujeita ao pagamento das contribuições e utilizada no processo produtivo dão direito ao creditamento.

Voto:

Como se depreende do Instrumento Particular De Contrato De Prestação De Serviços, firmado entre a TECUMSEH e a SERVISYSTEM (fls. 307/321), verifica-se que os serviços contratados pela interessada encontram-se descritos de forma mais detalhada na Cláusula Primeira – Objeto: "O objeto da presente contratação é a prestação de serviços, pela CONTRATADA, de movimentação de peças, condução de veículos industriais e administração de almoxarifado, nas dependências indicadas pela CONTRATANTE." Portanto, os serviços são prestados **nas dependências** das plantas do contribuinte.

Observa-se que a contribuinte, detalhou de forma clara a execução de cada item do serviço prestado, tanto no recurso como em suas contrarrazões, conforme pode ser visto no quadro demonstrativo à fl. 1.001. Neste quadro resta bem especificado o Setor, a Descrição e o tipo de Serviço prestado pela SERVISYSTEM.

Como exemplo, podem ser constatado que a movimentação de peças no setor de Fundição, que trata-se de serviços de movimentação de matérias-primas e peças entre plantas da empresa. Tais serviços são empregados no transporte de peças fundidas, eventualmente máquinas, ferramentas e peças de manutenção, a serem utilizadas nesse Setor, Setor de motores, Setor de estamperia, Setor de "compela" (que produz componentes elétricos).

(..)

Por fim, cabe aqui destacar que o acórdão recorrido, ressaltou que no Setor de Expedição, cuja função é separar e trazer o lote para área de preparação, conferência e posterior carregamento, trata-se de atividade realizada posteriormente à embalagem, efetuada sobre produtos acabados e ligada ao estoque destes produtos, portanto, correto a manutenção da glosa relativa aos serviços contratados da SERVISYSTEM correspondentes ao Setor de expedição.

Por essas razões, entendo demonstrado que os serviços prestados pela SERVISYSTEM – realizar a movimentação dos produtos inacabados entre as plantas da empresa, ou mesmo dentro da mesma planta -, são serviços essenciais e indispensáveis ao processo produtivo da empresa.

(Processo 12893.000362/2008-38; acórdão 9303-009.877; sessão: 11/12/2019; 3ª Turma da CSRF).

No caso, os serviços aplicados aos produtos prontos não devem seguir a mesma linha, aliás, o que foi contemplado pela decisão acima citada. Assim, **os gastos glosados com a empresa Syncreon não podem ser caracterizados como insumos. Tampouco** poderiam ser enquadrados no inciso IX do artigo 3º da Lei 10.833/2003, pois não são **fretes e armazenagem na venda**. Se há componentes diversos, só poderiam ser concedidos créditos em escrituração apartada ou rateio fundamentado, conforme indicado no item anterior.

O entendimento adotado encontra-se em consonância com o seguinte julgado:

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

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/09/2004

CRÉDITOS DE FRETES PÓS FASE DE PRODUÇÃO.

As despesas com fretes de produtos acabados entre o estabelecimento-fabril da recorrente e centros de distribuição, posteriores à fase de produção, não geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos.

DIREITO DE CRÉDITO. SERVIÇOS CORRELATOS À ARMAZENAGEM. INADMISSIBILIDADE.

Não encontra amparo no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 a pretensão de descontar os valores das contribuições das despesas que não são de armazenagem, mas que corroboram com essa atividade.

(Processo 19679.010686/2005-15; acórdão 9303-012.686; sessão: 08/12/2021; 3ª Turma da CSRF).

Entende-se que há coerência com a bem recente súmula do Carf, a saber:

Súmula CARF nº 217

Aprovada pelo Pleno da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

Ou seja, nem mesmo para os fretes, previstos expressamente no que respeita às vendas, há crédito quando não for o transporte específico ao adquirente. Quanto mais despesas vinculadas à armazenagem, como carga, descarga, separação e afins.

3 Serviços Prestados por Sykes do Brasil Serviços de Teleatendimento para Clientes LTDA.

O crédito sobre tais serviços, de teleatendimento, foi glosado em função da ausência de previsão, por não fazer parte do processo produtivo. É apontada pela fiscalização as atividades cadastradas que desempenha a empresa (CNPJ), quais sejam: teleatendimento, intermediação e agenciamento de serviços, exceto imobiliários, tratamento de dados, provedores de serviços e serviços de hospedagem na internet.

A empresa se insurge pelos motivos já apontados no relatório. Cite-se, em particular: serviços vinculados às atividades de assistência técnica e garantia prestados em relação aos equipamentos vendidos pela Impugnante e, tendo em vista a imposição legal de fornecimento de garantia a seus clientes nos termos em que dispõe o artigo 24 do Código de Defesa do Consumidor. A Sykes viabiliza o canal de comunicação com os clientes, que permite operacionalizar serviço técnico de assistência, caracterizando-se como essencial e relevante, a saber:

Ou seja, não é possível à Impugnante fabricar e vender seus equipamentos aos seus clientes sem, necessariamente, incorrer com os custos de garantia e assistência técnica em relação aos produtos de informática vendidos, o que se faz a partir de atendimentos remotos e via telefone, sendo a Sykes uma fornecedora de serviços fundamental para operacionalização de tais atividades, pois viabiliza o canal de comunicação para atendimento aos clientes.

Vislumbra-se que, nos termos contratuais, o escopo dos serviços se refere ao primeiro atendimento telefônico às demandas de clientes relativas à assistência técnica contratual para os produtos vendidos (Doc. 13). Nos termos do item (1) do Anexo (1) do referido contrato, o escopo dos serviços compreende a "prestação de serviços técnicos relativos à cobertura de garantia aos clientes da Dell, por meio de chamadas telefônicas. Os serviços serão prestados, na medida do possível, de maneira equivalente àquela utilizada pela Dell ao fornecer seu próprio suporte técnico..." (tradução livre)

A DRJ então manteve a glosa porque os serviços seriam aplicados após a finalização do processo produtivo, mesmo que vinculados à exigência legal de garantia. Com a devida venia, as atividades de garantia vinculadas ao produto vendido, ainda mais quando exigidas por lei, revestem-se da essencialidade e relevância exigidos para sua caracterização como insumo. Senão, vejamos.

De plano, esclareça-se que os serviços citados estão vinculados às atividades de assistência técnica e garantia prestados em relação aos equipamentos vendidos pela Recorrente. O fornecimento de garantia a seus clientes é uma imposição legal - nos termos do que dispõe o artigo 24 do Código de Defesa do Consumidor, não há que se afastar a essencialidade de tais serviços como insumos nas atividades desempenhadas pela Recorrente.

Cabe acrescentar que o contribuinte também se insurge contra o apontamento da fiscalização de que os serviços prestados por Sykes estão sujeitos à incidência cumulativa:

Ocorre que a vedação ao desconto de créditos aplica-se ao fornecedor, sujeito ao regime de apuração cumulativo e **não à Recorrente**, no que se refere às suas receitas sujeitas à não cumulatividade das contribuições.

Em razão da apuração dos créditos de PIS e COFINS se dar com base em critérios legais, em que não se confronta imposto contra imposto – típica do ICMS e IPI, em que o contribuinte deve subtrair da quantia devida a título desses impostos o crédito acumulado na operação anterior –, não existe como manter correlação exata com a base de débitos a compor faturamento para fins de cálculo das contribuições.

Primeiro, em relação a este último ponto, entende-se que o relatório fiscal buscou deixar caracterizada a atividade prestada pelo fornecedor, e não questionar o cálculo do crédito em si. Foi demonstrado que o fornecedor Sykes apura, ou apurava no período, o valor devido de contribuição pela modalidade cumulativa (para todas as receitas). Isso porque estão sujeitas ao regime cumulativo, conforme art. 10, XIX, da Lei 10.833/2003 (cr. L. 10.865/2004 – aplicável ao PIS) “as receitas decorrentes de prestação de serviços das empresas de call center, telemarketing, telecobrança e de teleatendimento em geral”. O prestador também declara a atividade exercida de call center na EFD-Contribuições. Dessa forma, essa é a atividade desempenhada.

Considerando a abordagem sobre insumos nas contribuições já realizada nesse voto, repute-se que os fundamentos da decisão *a quo* estão corretos:

O serviço de teleatendimento pode ser promovido pela própria empresa para atendimento de sua clientela, mas em razão do avanço da tecnologia de informação, tal atividade tornou-se bastante complexa de modo que, dependendo do modelo de teleatendimento desejado, pode ser mais viável economicamente contratar uma empresa especializada neste serviço. Esta foi a opção da impugnante.

Os serviços terceirizados de teleatendimento são cada vez mais utilizados em todos os setores da economia, facilitando a realização dos negócios, seja em vendas, assistência técnica, esclarecimento de dúvidas, ou pesquisa de satisfação etc. Em regra, trata-se de uma atividade-meio destinada a ser facilitadora da consecução da atividade-fim da empresa.

No caso, o serviço de teleatendimento figura como facilitador na relação entre o cliente e a empresa, principalmente nos casos de dúvidas, problemas, opções de antecipação de vendas etc. Deste modo, não se trata de insumo para fins de apuração de créditos das contribuições não cumulativas.

A assistência realizada faz parte do relacionamento com o cliente, embora não esteja contida no serviço de atendimento.

Os documentos 13 e 14 anexos à impugnação mostram que os serviços são de atendimento ao cliente. Não envolvem telemarketing e promoção de vendas. Não há comprovação em contrário. A empresa também presta serviços, embora aqui se trate basicamente de garantia sobre os produtos vendidos. Entretanto, há de se ponderar que na área da informática, com relação aos computadores de mesa ou notebook e periféricos, há sempre serviços envolvidos para o bom funcionamento a adequação e correção no uso de periféricos e softwares.

Dessa forma, deve ser revertida a glosa com relação aos serviços de teleatendimento de suporte ao cliente prestados pela empresa Sykes.

4 Despesas de Agenciamento Marítimo / Serviços Aduaneiros

Neste tópico, a autoridade tributária consigna que ao examinar a EFD-Contribuições do contribuinte apurou em diversos períodos créditos indevidos sobre os serviços de agenciamento marítimo e corretagem. No entanto, sem previsão legal para apropriação dos referidos créditos sobre tais despesas no artigo 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Cita ainda que o conceito de insumo ampliado, de que trata o Recurso Especial 1.221.170/PR, não contempla a pretensão da contribuinte.

Alega a recorrente que correspondem a pagamentos por prestações de serviços logísticos com os insumos importados, tais como: serviços aeroportuários, comissaria, serviços de despachante aduaneiro e serviços de agenciamento e corretagem e outros necessários para a importação, desembaraço e colocação das partes e peças à disposição da pessoa jurídica para produção dos bens. Ainda, questiona a análise a partir da Lei 10.865/2004, entendendo que a possibilidade de descontar créditos discutida se relaciona apenas à sistemática de apuração do PIS e COFINS prevista nas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Os créditos de agenciamento marítimo, corretagem e aduaneiros estariam afastados do conceito de insumos na venda, pelo já tratado nesse voto. A empresa indica que são gastos decorrentes de insumos importados. A empresa, quando da impugnação, junta notas fiscais de pagamentos à empresa DHL Global Forwarding (Brazil) Logistics LTDA (CNPJ 10.228777/0004-04), empresa domiciliada no Brasil, da qual contratou serviços de assessoria aduaneira para desembaraço de insumos.

Algumas despesas posteriores à importação são admitidas, como é o caso dos fretes e afins, relacionadas a internacionalização, por exemplo, de peças, que seria o caso aqui. Tal previsão já se encontra, inclusive, na IN RFB 2.121/2022, art. 176, que considera insumo “XVI - frete e seguro no território nacional quando da importação de bens para serem utilizados como insumos na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros”.

Porém, com relação aos gastos em recinto alfandegado ou para desembaraço, a despeito dos protestos da empresa, considera-se não ser possível fugir da Lei 10.865/2004. Há

previsão do custo das mercadorias importadas servir de base para crédito das contribuições no regime não cumulativo, situação tratada pela Lei referida.

O direito ao crédito previsto na Lei retrocitada refere-se às contribuições efetivamente pagas na importação e corresponde ao valor resultante da aplicação das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes no mercado interno no regime de apuração não cumulativa (1,65% e 7,6%, respectivamente) sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições incidentes na importação, acrescido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando integrante do custo de aquisição. É o que se infere da leitura do § 1º e do § 3º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004.

Então, a base do crédito de importação não é maior do que a base sobre a qual foram pagos a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação. No caso, não há glosa sobre os créditos respectivos, tampouco sobre fretes.

Embora não haja nos autos clara delimitação ou separação dos serviços e existam abordagens diferentes, a verificar cada caso concreto em seus detalhes, entende-se que é de se seguir o entendimento dos acórdãos abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2005

REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. GASTOS COM DESPACHANTE ADUANEIRO. CRÉDITOS DE INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE.

Despesas incorridas com serviços de despachante aduaneiro, por não serem utilizados no processo produtivo do contribuinte e nem serem essenciais ou relevantes ao processo produtivo, não geram créditos do PIS/Pasep no regime não cumulativo. Ausência de previsão legal.

(Processo: 11065.001185/2009-88; acórdão: 3402-007.708; sessão: 23/07/2020; 2ª Turma, 4ª Câmara, 3ª Seção do Carf).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2007 a 28/02/2007

(...)

INSUMOS IMPORTADOS. FRETE NACIONAL. DESPESAS COM DESPACHANTES. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Por falta de previsão legal, incabível o creditamento das despesas relativas ao frete nacional e despesas com despachantes aduaneiros, eis que essas rubricas não integram a base de cálculo, estabelecida em lei, do crédito das contribuições relativo às importações.

No caso de bem importado utilizado como insumo, o creditamento relativamente ao bem é feito com base no art. 15 da Lei nº 10.865/2004, que é a

norma especial, que não prevê a inclusão dos gastos com frete nacional ou com despachantes aduaneiros, mas é a que prevalece em relação a outras normas gerais. Ainda que assim não fosse, não se vislumbraria a possibilidade de creditamento das contribuições de PIS/Cofins como "serviços utilizados como insumo", pois esses não são aplicados na prestação de serviços de transporte de passageiros e carga pela recorrente, nem tampouco juntamente com os "bens utilizados como insumo" em face de os bens importados não terem sido adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País.

(Processo: 16692.720720/2014-98; acórdão: 3201-005.397; sessão: 27/02/2019; 1ª Turma, 2ª Câmara, 3ª Seção do Carf).

As glosas devem ser mantidas, nesse item.

5 CONCLUSÃO

Dessa forma, voto por reverter a glosa de créditos relativamente aos serviços de teleatendimento de suporte ao cliente prestados pela empresa Sykes.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Enk de Aguiar

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, redator designado.

Tendo sido designado pelo Presidente para redigir o voto vencedor, no qual divergiu em relação às despesas com serviços/contratação de mão de obra terceirizada da empresa Syncreon Soluções Logísticas Ltda, conforme se verifica da Ata de Julgamento publicada:

Decisão: Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário nos seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, para reverter a glosa de créditos relativamente aos serviços de teleatendimento de suporte ao cliente prestados pela empresa Sykes, **(ii) por maioria de votos, para reverter a glosa de créditos em relação às despesas com serviços/contratação de mão de obra terceirizada da empresa Syncreon Soluções Logísticas Ltda., vencidos os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar (Relator) e Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, que negavam provimento, sendo designado para redigir o voto vencedor nesse item o conselheiro Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, e, (iii) por voto de qualidade, em negar provimento quanto às demais matérias,**

vencidos os conselheiros Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Fabiana Francisco de Miranda, que davam provimento.

Em relação aos demais itens, apesar de algumas divergências, ficou mantido o quanto decidido pelo I. Relator.

Peço a devida vênia ao I. Relator para demonstrar o quanto decidido por maioria na sessão de julgamento no qual reverteu a glosa referente aos serviços executados pela empresa Syncreon Soluções Logísticas Ltda.

No caso dos serviços contratados de mão de obra terceirizadas da empresa Syncreon Solução Logísticas Ltda é necessário observar a atividade efetivamente realizada pela empresa, considerando que somente o item (b) serviços de armazenagem e outros correlatos, aplicados sobre produtos acabados destinados à venda, que foi o serviço glosado pela fiscalização.

Verificando o contrato (Fls. 2167 – 2177) e relatório técnico sobre os serviços prestados pela Syncreon (Fls. 2245 – 2249), é possível observar que os serviços realizados com os produtos acabados exigem uma atividade da prestadora de serviço, vez que em diversos momentos, como no Merge center e no Fulfillment center, nos quais existem serviços diferentes em cada uma das separações das atividades, na qual ela utiliza o produto acabado, porém ainda não sendo o produto que irá para os clientes da recorrente.

Em uma das atividades é realizada a junção dos itens vendidos pela Recorrente conforme solicitado pelo cliente, visto que devido a gama de produtos vendidos estes podem ser enviados com diversos acessórios e configurações diferentes, sendo necessário que a empresa Syncreon Solução Logísticas Ltda realize todos esses procedimentos, junto com a sua conferência para que os produtos realmente estejam acabados e conforme a solicitação de cada um dos clientes da Recorrente.

Devido a esse serviço, a Syncreon Solução Logísticas Ltda realiza o armazenamento de produtos acabados por parte da Recorrente, porém, diferentemente do quanto decido no voto do Relator, conforme restou detalhado no relatório somente uma parte do serviço realizado pela Syncreon é de carga e descarga, tratando-se de uma pequena parte dentro da atividade global da mesma.

Posto isso, conforme entendimento da turma, esses serviços realizados pela empresa Syncreon Solução Logísticas Ltda devem ser considerados como insumos pela Recorrente para fins de PIS/COFINS.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow