



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.720137/2017-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-006.998 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2019
Recorrente TRANSPORTADORA PLIMOR LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 30/04/2012 a 31/12/2015

NULIDADE. MOTIVAÇÃO. LEGALIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Tendo sido devidamente motivada a autuação, com a indicação de todos os dispositivos legais violados e com fulcro nas informações prestadas pelo próprio sujeito passivo, em conformidade com a legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa e de nulidade do procedimento fiscal.

PERÍCIA. REFLEXOS OUTROS TRIBUTOS NA AUTUAÇÃO. IMPRESCINDIBILIDADE.

Considera-se incabível a realização de perícia quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes à solução do litígio administrativo.

FALTA DE INTERESSE PROCESSUAL. NÃO CONHECIMENTO

Por falta de interesse processual, deixa-se de julgar pedidos aviados pela defesa que não guardam qualquer conexão com os fundamentos e a motivação do auto de infração.

PRECLUSÃO. INOVAÇÃO DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante, precluindo o direito de defesa trazido somente na manifestação da diligência em sede recursal. O limite da lide circunscreve-se aos termos da Impugnação Administrativa.

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

Período de apuração: 30/04/2012 a 31/12/2015

CONCEITO DE INSUMOS. CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. NOTA TÉCNICA PGFN Nº 63/2018.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), pelo rito dos recursos representativos de controvérsias, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância. Os critérios de essencialidade e relevância estão

esclarecidos no voto da Ministra Regina Helena Costa, de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, “constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”.

Por outro lado, o critério de 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: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.”

INSUMO. TRANSPORTE DE CARGAS. SEGURO DE CARGAS.

O seguro de cargos pago pela transportadora é considerado insumo na prestação de serviços de transporte de cargas, para fins de apuração de crédito do PIS e da COFINS.

INSUMO. TRANSPORTE DE CARGAS. INDENIZAÇÕES DE MERCADORIAS.

As mercadorias avariadas no transporte de cargas não aceitas pelo comprador são substituídas e os custos dessas trocas são encargos da transportadora que se processa mediante aquisições de novas mercadorias das mesmas marcas e modelos para serem entregues aos destinatários. Com isso, a despesa com indenizações de mercadorias é um item do qual o serviço depende intrínseca e fundamentalmente, constituindo elemento essencial e inseparável da execução do serviço, se enquadrando no conceito de insumo para fins de apuração de crédito do PIS e da COFINS.

INSUMO. TRANSPORTE DE CARGAS. MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA. CARGA E DESCARGA.

Permitem a apuração de crédito da não cumulatividade do PIS e da COFINS na modalidade aquisição de insumos os dispêndios da pessoa jurídica com a contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária aplicada na prestação de serviços a terceiros.

MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA CONFISCATÓRIA. SÚMULA CARF N.º 2

Em conformidade com a Súmula CARF nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 30/04/2012 a 31/12/2015

Uma vez que os lançamentos de PIS e COFINS recaem sobre a mesma base fática, há de ser dada a mesma decisão, inexistentes no caso quaisquer aspectos específicos inerentes à legislação de cada tributo.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário para, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento da seguinte forma (i) pelo voto de qualidade, reconhecer o crédito sobre as despesas pagas a título de seguro de cargas, com exceção apenas às despesas desta rubrica pagas à própria TRANSPORTADORA PLIMOR LTDA e reconhecer o crédito sobre as despesas pagas a título de indenizações de mercadorias. Vencidos os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, Pedro Sousa Bispo, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida e Muller Cavalcanti (suplente convocado), que negavam provimento ao recurso nestes pontos; (ii) por unanimidade de votos, para reconhecer o crédito sobre as despesas pagas à pessoa jurídica COOPERMAAS - Cooperativa de Motoristas Aposentados Autônomos, Ajudantes e Auxiliares de Serviços (rubrica MO de Terceiros) e negar provimento ao recurso quanto aos demais itens.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado) e Thais De Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração para cobrança da Contribuição destinada ao Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS não cumulativas relativas ao período de abril/2012 a dezembro/2015 em razão da glosa de créditos de bens e serviços enquadrados como insumos pela empresa considerados indevidos pela fiscalização. A fiscalização se respaldou no conceito de insumo veiculado nas Instruções Normativas n.º 247/2002 e 404/2004, identificando todas as parcelas glosadas no Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração, nos seguintes termos:

Na verificação da regularidade das contribuições do PIS e da Cofins constatou-se descontos de créditos calculados sobre bens e serviços que não foram consumidos diretamente na prestação dos serviços, e também não estão entre os gastos relacionados nas Leis n.ºs. 10.637/02 e 10.833/03 que admitem descontar créditos das contribuições devidas.

Dentre esses gastos, que não se enquadram no conceito de insumo por não serem aplicados ou consumidos diretamente na prestação do serviço e não estarem elencados entre os que permitem descontar créditos, nos termos das Leis n.ºs. 10.637/02 e 10.833/03, cite-se os seguintes: **a) Indenizações de Mercadorias; b) Serviços de vigilância e Portaria; c) Honorários de assessoria em contabilidade, de planejamento, de relacionamento e recursos humanos e honorários de advocatícios; d) Mão de obra de Terceiros aplicada no setor administrativo; e) Mão de obra e materiais aplicados em comunicação de dados; f) Despesas com telefone; g) Mão de obra e materiais aplicados na conservação de imóveis, conservação e manutenção de prédios, conservação de equipamentos de**

informática; h) Transporte de Funcionários; i) Viagens e estadias de auditores, assessores e pessoal administrativo e comercial da empresa; j) Anúncios e propagandas; k) Serviços de lavagem; l) Imobilizado e aluguel de equipamentos de informática; m) Despesas com treinamento de pessoal; n) Despesas com alimentação do Trabalhador; o) Despesas com café, gás P13 e açúcar; p) Despesas c/Km Rodado; q) Seguro de veículos, seguro de vida, seguro de imóveis e seguro de cargas; r) Água mineral; s) Águas e saneamento; t) Material de expediente (Folhas A4, impressos personalizados, envelopes, cartões de visitas, formulários, canetas, calendários personalizados, revistas, etc.); u) Material de uniforme (calças, camisas, camisetas, jaquetas, sapatos, bonés, etc.); v) Material de higiene e limpeza (Papel higiênico, sabão, sabonete, desinfetante, água sanitária, pano de limpeza, papel toalha, Vassoura, etc.); w) Outros materiais e serviços que não foram aplicados diretamente na prestação de serviços e não estão entre os gastos com direito a crédito (anexo I e II)." (e-fl. 37 - grifei)

Além disso, foi aplicada multa de ofício majorada na forma do art. 44, I e §2º da Lei n.º 9.430/96, vez que o contribuinte deixou de apresentar informações no curso da fiscalização:

O sujeito passivo embora intimado e reintimado e ainda tendo os prazos de apresentação de documentos e informações ampliados (Docs. 03, 09 e 16), deixou de apresentar os arquivos magnéticos no formato definido no anexo único do Ato Declaratório Executivo Cofis n.º 15/2001, com as alterações posteriores, ou planilha excel, com as informações das notas fiscais de entrada cujos valores integraram a base de cálculo do crédito do PIS e da Cofins, contemplando, no mínimo, as seguintes informações: a) Número do documento fiscal; b) Data da emissão c) Data da entrada no estabelecimento; d) CST do PIS e da Cofins; e) CNPJ do fornecedor; f) Nome do fornecedor; g) Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) do produto; h) Código da mercadoria/Serviço; i) Descrição da mercadoria/Serviço; j) Aplicação, uso ou consumo; k) Base de cálculo do PIS e da Cofins; l) Valor do crédito tomado do PIS; m) Valor do crédito tomado da Cofins, constituindo infração a legislação tributária ocasionando a majoração da multa de ofício em 50,00% passando de 75,00% para 112,50%, sobre as contribuições lançadas, nos termos do artigo 44, inciso I e § 2º da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, com a redação dada pelo artigo 14º da Lei n.º 11.488, de 15/06/2007. (e-fl. 49)

Inconformada, a empresa apresentou Impugnação Administrativa, julgada improcedente pelo Acórdão 02-74.271 da 1ª Turma da DRJ/BHE, ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/04/2012 a 31/12/2015

COFINS. APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa do PIS e da Cofins, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica mas, tão somente, aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade societária, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos diretamente na fabricação do produto ou no serviço prestado.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/04/2012 a 31/12/2015

PIS. APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa do PIS e da Cofins, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica mas, tão somente, aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade societária, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos diretamente na fabricação do produto ou no serviço prestado.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2012 a 31/12/2015

PERÍCIA. IMPRESCINDIBILIDADE. Considera-se incabível a realização de perícia quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes à solução do litígio administrativo, ou quando vise transferir a terceiro a decisão de competência da autoridade julgadora. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. À autoridade julgadora administrativa não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia de preceitos normativos considerados pelo sujeito passivo, mesmo que indiretamente, inconstitucionais e/ou ilegais. FALTA DE CONEXÃO ENTRE O PEDIDO AVIADO NA IMPUGNAÇÃO E A MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO COMBATIDO.

Deixa-se de analisar no julgamento, por falta de objeto, pedidos aviados pela defesa que não guardam qualquer conexão com os fundamentos e a motivação do auto de infração impugnado.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido (e-fls. 4.148/4.149)

Intimado desta decisão em 21/08/2017 (e-fl. 4.182), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 19/09/2017 (e-fls. 4.183/4.241) alegando em síntese:

(i) nulidade do Auto de Infração por ofensa ao contraditório e ampla defesa, vez que "*o auto de infração não discrimina as rubricas especificamente os valores mensais que supostamente teriam sido apropriados indevidamente.*" (e-fl. 4.193). Requer ainda perícia técnica para identificar quais os reflexos para outros tributos no não reconhecimento do crédito, identificando se houve pagamento a maior de imposto de renda pela empresa para ser abatido do valor a pagar no Auto de Infração;

(ii) no mérito:

(ii.1) desenvolve quanto à necessidade de se excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS por não corresponder ao conceito de receita bruta ou faturamento;

(ii.2) a necessidade de se reconhecer o conceito de insumo como de todas as despesas essenciais a prestação de serviço, trazendo considerações específicas quanto algumas rubricas, quais sejam: **a)** seguro de veículos, vida, imóveis e cargas, que seria uma exigência legal (alínea "h" e "m" do artigo 20 do Decreto-Lei nº 73/66 e Capítulo VI do Decreto Nº 61.867/1967). Indica ainda que a indenização de seguros não pode ser admitido como base de cálculo do PIS e da COFINS; **b)** segurança de vigilância e portaria, por ser necessária para o serviço de transporte de carga; **c)** terceirização de mão de obra no setor administrativo corresponderia ao serviço de carga e descarga; **d)** mão de obra e materiais aplicados em comunicações de dados, despesas com telefone e imobilizado e aluguel de equipamentos de informática, por serem essenciais a prestação de serviço de transporte;

(iii) a ofensa ao princípio do não confisco e do direito de propriedade, vez que os encargos de mora e juros são superiores a 100%, devendo ser a multa reduzida ao percentual de 2% (dois) por cento.

Em agosto de 2018, esta turma entendeu por converter o julgamento do processo em diligência por meio da Resolução 3402-001.403 (e-fls. 4.251/4.261). Foi requerido naquela oportunidade:

(i) anexar aos autos:

(i.1) cópia do(s) contrato(s) social(ais) vigentes à época dos fatos geradores.

(i.2) cópia dos arquivos em meio magnético apresentados pelo contribuinte em 20/01/2017, informando se esses documentos são idênticos às planilhas que foram entregues "em mãos" no dia 14/12/2016 (e-fl. 3.773/3.774), acostadas às e-fls. 3.775/3.822.

(ii) oportunizar à empresa Recorrente a apresentação de laudo técnico e/ou documentação complementar:

(ii.1) esclarecendo qual a atividade social da pessoa jurídica desempenhada à época dos fatos geradores, informando qual a natureza das atividades que originaram as receitas aferidas pela pessoa jurídica;

(ii.2) trazendo informações correspondentes às rubricas de "*Serviços de vigilância e Portaria*", "*Despesas com alimentação do Trabalhador*", "*Transporte de Funcionários*" e "*Anúncios e propagandas*" "*Serviços de lavagem*", informando como esses serviços foram empregados na atividade por ela desempenhada, apontando a razão pela qual entende que foram admitidos como essenciais;

(ii.3) trazendo documentos exemplificativos e informações adicionais correspondentes às rubricas, inclusive eventuais contratos:

(ii.3.1) "*Indenizações de Mercadorias*", esclarecendo quando esses valores são pagos pela pessoa jurídica e quais as circunstâncias para o seu pagamento no exercício de sua atividade;

(ii.3.2) "*Seguro de veículos, seguro de vida, seguro de imóveis e seguro de cargas*", esclarecendo quais as circunstâncias que essas despesas são pagas pela pessoa jurídica. Esclarecer nesse ponto quais modalidades de seguro estão envolvidas no "*RCTR-C - Responsabilidade Civil do Transporte Rodoviário*".

(ii.3.3) "Mão de obra de Terceiros aplicada no setor administrativo", identificando qual a natureza e tipo de serviços prestados pelas empresas relacionadas nas planilhas dos Anexos I e II do Auto de Infração e como elas são relevantes para a atividade desempenhada pela pessoa jurídica;

(ii.3.4) "Viagens e estadias de auditores, assessores e pessoal administrativo e comercial da empresa" e "Despesas c/Km Rodado", esclarecendo como e em quais circunstâncias esses valores são pagos pela pessoa jurídica, identificando a razão pela qual diferencia "Viagens e Estadias - Motoristas", "Viagens e Estadias - Comercial", "Viagens e Estadias - Administrativo" "Viagens e Estadias - Auditores" e "Despesas c/Km Rodado".

(iii) elaborar relatório fiscal enfrentando a documentação e as informações apresentadas nos itens (i) e (ii) acima, informando, ainda:

(iii.1) quais as atividades desempenhadas pela pessoa jurídica à época dos fatos geradores com as quais aferiu receitas, identificando se a empresa aferiu receitas com o comércio varejista ou somente com o transporte rodoviário de mercadorias; e

(iii.2) a que se refere a rubrica "Outros materiais e serviços que não foram aplicados diretamente na prestação de serviços e não estão entre os gastos com direito a crédito (anexo I e II).", especificando as parcelas autuadas que possuam descrições diferentes daquelas identificadas expressamente no relatório fiscal à e-fl. 37. (e-fls. 4.260/4.261)

Ao final da diligência fiscal, foi elaborado o termo de informação fiscal das e-fls. 6.870/6.891 no qual a fiscalização elucida, com base nas informações apresentadas pela empresa no curso da diligência, cada um dos pontos questionados. Após ser cientificado da diligência, o contribuinte apresentou manifestação (e-fls. 6.897/6.908), retornando o processo para esta relatora para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser conhecido. Adentra-se, a seguir, na análise segregada de cada argumento desenvolvido na defesa.

I – DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Como relatado, sustenta a Recorrente que o Auto de Infração lavrado seria nulo por ofensa ao contraditório e ampla defesa, vez que *"o auto de infração não discrimina as rubricas especificamente os valores mensais que supostamente teriam sido apropriados indevidamente."* (e-fl. 4.193).

Contudo, como se depreende do Relatório Fiscal (e-fl. 37) e reafirmado na diligência fiscal realizada, os valores mensais referentes a cada rubrica foram relacionados nos Anexos I e II da autuação, sendo que todos os dados da autuação foram extraídos das informações prestadas pelo próprio sujeito passivo na EFD Contribuições. Essa questão foi novamente frisada no relatório da Diligência fiscal, quando da resposta do item *(iii.2)* da diligência:

(iii.2) a que se refere a rubrica "Outros materiais e serviços que não foram aplicados diretamente na prestação de serviços e não estão entre os gastos com direito a crédito (anexo I e II).", especificando as parcelas autuadas que possuam descrições diferentes daquelas identificadas expressamente no relatório fiscal à efl. 37.

A descrição de “Outros materiais e serviços que não foram aplicados diretamente na prestação de serviços e não estão entre os gastos com direito a crédito. Como descrito no relatório fiscal esses materiais estão relacionados nos anexos I e II. Por serem numerosos entendemos ser mais prático visualizá-los nos próprios anexos. Para facilitar a consulta anexamos cópias desses anexos no formato excel (Arquivo não paginável - Intimação doc Encaminhada.zip – efl. 6730). Nesse quesito a empresa não se manifestou.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Lembramos que a leitura do relatório fiscal deve ser combinada com a análise dos anexos I e II, partes integrantes do relatório fiscal.

As planilhas acostadas às efls. 3775/3822 são planilhas que apresentam o cálculo das contribuições resumidas por rubrica. A análise dos créditos só se torna possível na posse dos arquivos contendo todas as informações dos documentos fiscais nos termos da legislação vigente respaldada na documentação fiscal, o que até o momento, não ocorreu.

Na determinação dos créditos glosados foram verificados os documentos e informações apresentadas no curso do procedimento fiscal e o sujeito passivo teve prazo mais que suficiente para apresentar a documentação hábil e idônea para comprovar a legitimidade do direito ao crédito. Se não apresentou foi porque não quis e, por esse motivo a multa aplicada foi majorada de 75,0% para 112,5%. (e-fl. 6.888 - grifei)

Acresce-se que seja em suas defesas administrativas, seja em sua manifestação à diligência, a Recorrente não identificou, nem a título exemplificativo, eventuais rubricas que não teriam sido expressamente enfrentadas pela fiscalização e que efetivamente teriam prejudicado o seu direito de defesa.

Assim, a fiscalização se respaldou nas informações fornecidas pela própria autuada em sua escrituração fiscal, não cabendo se falar em ausência de demonstração mensal das rubricas autuadas, inexistindo a nulidade apontada.

Desta forma, inexistem os vícios apontados pelos Recorrentes nesse ponto.

II – DA SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA TÉCNICA

Antes de adentrar no mérito, a Recorrente pleiteia, ainda, perícia técnica para identificar quais os reflexos para outros tributos no não reconhecimento do crédito, identificando se houve pagamento a maior de imposto de renda pela empresa para ser abatido do valor a pagar no Auto de Infração.

Contudo, como bem delineado na r. decisão recorrida, esse pedido ultrapassa o escopo desta autuação, sendo que o IRPJ ou a CSLL eventualmente pagos a maior não terão reflexos na presente autuação, devendo ser objeto de pedido administrativo próprio (pedido de restituição/pedido de compensação):

No caso em tela, **o cerne da controvérsia diz respeito à conceituação de 'insumo', para fins de apropriação de créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS, na sistemática da não cumulatividade.** (...)

Colocada a discussão nesses termos, imperioso concluir que a perícia requerida pela Impugnante não interessa ao deslinde do litígio.

Com efeito, os quesitos suscitados dizem respeito à aferição e quantificação de suposto indébito, relativo a outros impostos, os quais, segundo afirma, teria se originado das glosas de créditos das contribuições de Pis e Cofins, procedidas pela fiscalização.(...)

Ora, considerando a motivação e a fundamentação do autos de infração impugnados, não se vislumbra que os quesitos apontados no pedido de perícia sejam necessários à solução da lide, tampouco possam contribuir com essa solução.

Ademais, em havendo, por hipótese, o suposto indébito, deve a Impugnante observar os procedimentos e as disposições previstas na legislação própria, que regula a compensação de indébitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Ante o exposto, por não se revestir do caráter de imprescindibilidade previsto no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, INDEFERE-SE a perícia requerida. (e-fls. 4,161/4.162 - grifei)

Assim, por não possuir reflexo na discussão travada no presente processo, rejeita-se o pedido de perícia formulado.

III – DO MÉRITO

III.1. DAS DISCUSSÕES QUANTO A BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

A Recorrente traz aos autos discussões em torno da base de cálculo do PIS e da COFINS, requerendo a não incidência do ICMS e da indenização de seguros recebidos pela empresa na base de cálculo das contribuições. Contudo, como mencionado no item I deste voto acima, a fiscalização considerou as próprias informações prestadas pelo contribuinte na EFD-Contribuições, sendo que a única motivação da presente autuação foi a desconsideração de parcelas enquadradas pelo sujeito passivo como insumos para fins de tomada de crédito das contribuições (e-fl. 37).

A fiscalização, em qualquer momento, invoca discussão quanto à base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, considerando, repita-se, as informações prestadas pelo próprio sujeito. O contribuinte sequer apresenta planilha ou documentos que possam evidenciar de que forma as discussões gerais de mérito (não incidência do ICMS e das indenizações de seguro) possam influir nos valores autuados.

Acresce-se que essa questão igualmente não foi enfrentada pela r. decisão recorrida, vez que na Impugnação apresentada a questão em torno da base de cálculo das contribuições foi genericamente trazida, sem ser expressamente identificado no pedido. Com isso, foi identificado na ementa do julgado que “*deixa-se de analisar no julgamento, por falta de objeto, pedidos aviados pela defesa que não guardam qualquer conexão com os fundamentos e a motivação do auto de infração impugnado.*” (e-fl. 4.149)

Com isso, por ausência de interesse processual, vez que a discussão não consta da motivação ou da exigência fiscal inculpada no Auto de Infração, deixo de analisar o mérito em torno da exclusão do ICMS e das indenizações de seguro recebidas da base de cálculo do PIS e da COFINS, com fulcro no art. 485, VI, do Código de Processo Civil/2015, aplicável de forma subsidiária nessa seara administrativa.¹

III.2. DO CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE CRÉDITO DE PIS/COFINS

A discussão objeto do presente processo já é conhecida neste Conselho quanto aos créditos de insumos. Cumpre avaliar, por conseguinte, se as despesas que foram glosadas pela autuação podem ser admitidas como insumos à luz do art. 3º, II, das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003.

Com efeito, as contribuições do PIS e da COFINS não cumulativas foram instituídas por diplomas legais ordinários, quais sejam, a Lei n.º 10.637/2002 (conversão da MP 66/2002 que instituiu o PIS não cumulativo - vigência a partir de 01/12/2002) e a Lei n.º 10.833/2003 (conversão da MP 135/2003 que instituiu a COFINS não cumulativa - vigência a partir de 01/02/2004). No art. 3º das referidas leis o legislador identificou a forma como seria operacionalizada a não cumulatividade dessas contribuições, identificando os créditos suscetíveis de serem deduzidos do valor do tributo apurado na forma do art. 2º. Esses créditos são calculados pela aplicação da alíquota do tributo sobre determinadas despesas, dentre as quais os "*bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes*" (inciso II), ora sob análise.

Este Conselho Administrativo, de forma majoritária e à luz de uma interpretação histórica e teleológica dos referidos diplomas legais, adotava a interpretação do conceito de insumos considerando a sua essencialidade/necessidade para o processo produtivo da empresa ou para a prestação de serviço, em uma aproximação intermediária que não é tão ampla como da legislação do Imposto de Renda, nem tão restritiva como aquela veiculada pelas Instruções Normativas SRF n.ºs 247/2002 e 404/2004.²³

¹ "Art. 485. O juiz não resolverá o mérito quando: (...)

VI - verificar ausência de legitimidade ou de interesse processual;"

² A título de exemplo, vejam-se manifestação da Câmara Superior de Recursos Fiscais entendendo pela corrente intermediária que já prevalecia neste Conselho antes do julgamento do processo pelo Superior Tribunal de Justiça, exigindo a necessidade de relação com a atividade desenvolvida pela empresa e a relação com as receitas tributadas: "*Considera-se como insumo, para fins de registro de créditos básicos, observados os limites impostos pelas Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03, aquele custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de produto destinado à venda, que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas, dependendo, para sua identificação, das especificidades de cada processo produtivo. Nesta linha, deve ser reconhecido o direito ao registro de créditos em relação a custos com fretes em compras de insumos. (...)*" (Número do Processo 10983.721444/2011-81 Data da Sessão 12/12/2017 Relator Andrada Márcio Canuto Natal N.º Acórdão 9303-006.108 - grifei)

³ Como bem esclarece o Acórdão n.º 3403-002.656, julgado em 28/11/2013, Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan, ementado nos seguintes termos: "*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004 CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO. O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final." (grifei)*

Cumpra mencionar que uma corrente de interpretação intermediária do aproveitamento do crédito, admitindo que a legislação identificou apenas um rol exemplificativo de créditos de insumos, foi adotada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento em curso na sistemática dos recursos repetitivos do Recurso Especial nº 1.221.170, entendendo que o "*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 terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte*" (grifei). Referido julgado foi ementado nos seguintes termos:

"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 SEQUINTE 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 reais 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 ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte." (STJ, REsp 1221170/PR, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018 - grifei)

Passa-se, por conseguinte, a ser necessário avaliar os **critérios da essencialidade ou relevância** do item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte. A Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota Técnica nº 63/2018 em análise deste julgado, dispensando os procuradores de recorrerem quanto a esta tese. Naquela Nota, foram identificados o que são esses critérios em conformidade com o voto da Ministra Regina Helena Costa:

(...) os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Ministra Regina Helena Costa, de maneira que se entende **como critério da essencialidade**

aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, a)”constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”.

Por outro lado, o critério de 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: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.” (grifei)

Na diligência fiscal, foi confirmado pelo próprio contribuinte e pela fiscalização que a única atividade da pessoa jurídica pela qual ela afere receitas é a **prestação de serviços de transportes rodoviários de carga** (e-fl. 6.874).

Diante deste conceito e da atividade da pessoa jurídica, passa-se a análise de cada uma das glosas perpetradas pela fiscalização que foram objeto de contestação pelo sujeito passivo.

III.2.1. DESPESAS COM SEGURO DE VEÍCULOS, VIDA, IMÓVEIS E CARGA

Na diligência fiscal, foi oportunizada a apresentação de documentos quanto a essa rubrica no item (ii.3.2), constando as seguintes informações do relatório da diligência fiscal:

(ii.3.2) "Seguro de veículos, seguro de vida, seguro de imóveis e seguro de cargas", esclarecendo quais as circunstâncias que essas despesas são pagas pela pessoa jurídica. Esclarecer nesse ponto quais modalidades de seguro estão envolvidas no "RCTRC Responsabilidade Civil do Transporte Rodoviário".

Conforme informações prestadas nas EFD-Contribuições a empresa contratou seguros de cargas, de veículos e de imóveis cujos créditos foram glosados com as empresas:

a) - ACE SEGURADORA S/A (cargas), (efl. 4833/4834, 5390, 5391-ano 2016/2017)

b) - ARGO SEGUROS BRASIL S A (Cargas),

c) - BANDEIRAS ADMINISTRACAO DE BENS LTDA (Imóveis),

d) - COMPANHIA MUTUAL DE SEGUROS (Veículos),

e) - FACCHINI SA (Cargas),

f) - GENERALI BRASIL SEGUROS S A (Veículos),

g) - LUSIPA ADMINISTRADORA E CORRETORA DE SEGUROS LTDA (Veículos)

h) - MARITIMA SEGUROS SA (Imóveis),

i) - YASUDA MARITIMA SEGUROS S.A (Cargas e Imóveis),

j) - TRANSPORTADORA PLIMOR LTDA (Cargas, Veículos e Imóveis) Olha só! O própria recorrente é a seguradora. Nesse caso nenhum documento que comprova a despesa realizada foi apresentado.

Como elemento de prova anexou ao presente processo (efls. 4658 a 5636) cópias de alguns documentos relativos a seguros como: apólices e boletos. Dentre os

documentos anexados estão documentos que não pertencem ao período fiscalizado ou não existem glosas desses prestadores de serviços como:

- a) – Multsat Gerenciamento de Riscos Ltda. – O documento anexado à e-fls. 4.658 apresenta somente um quadro de assinaturas; (não há glosa de crédito desse fornecedor)
- b) - Apisul/Multisat - Plano de Gerenciamento de Risco (e-fls. 4665 a 4688); (não há glosa de crédito desse fornecedor);
- c) - HDI Global Seguros SA – Documentos anexados às efls. 5392/5405, 5406/5409, 5410/5413, 5416/5421, 5424/5427, 5436/5439, 5448/5451, 5460/5463, 5472/5475, 5484/5519, 5527/5529, 5535/5538, 5547/5549, 5557/5560 e 5599/5632. Além de não ter glosa documentos não são do período do auto de infração;
- d) – Tokio Marine Seguradora S/A (e-fl. 5146, 5071/5121, 5122/5132, 5143/5145, 5147/5168, 5172, 5173/5194 e 5197/5208). Esses documentos não são do período fiscalizado e não houve glosa de crédito desse fornecedor;
- e) – Bradesco Auto/Re Cia de Seguros (e-fls. 4973/4.976, 4977/5028 e 5029/5070 Esses documentos não são do período fiscalizado;
- f) - Seguros Sura SA (e-fl. 5133/5134, 5135/5136, 5137/5138, 5139/5140, 5141/5142, 5195/5196, 5210/5229, 5232/5242, 5244/5245, 5246 e 5247) Esses documentos não são do período fiscalizado e não houve glosa de crédito desse fornecedor;
- g) - Sampo Seguros SA - Não houve glosa de credito desse prestador além disso o documento efl. 5389 é do ano de 2016;
- h) Claro SA – Refere-se a um Plano de gerenciamento de Riscos e não há glosa de crédito relativo a esse documento anexado às efls. 5325/5336;

Juntou também documentos de outras seguradoras como:

a) – Yasuda Marítima Seguros SA – Documentos anexados às efls. 4659, 4774/4828 e 5378;

b) Marítima Seguros S/A – Documentos anexados às efls. 4759/4761, 4765, 5248/5273, 5277/5324, 5337/5372, 5374, 5376, 5380 e 5384/5388;

c) - Generali Brasil Seguros – Documentos às efls. 4660/4664, 4689/4713 e 4714/4758;

e) - Ace Seguradora S/A – Documentos anexados às efls. 4830/4939 e 4943/4972, referem-se aos anos de 2016 e 2017, fora do período fiscalizado.

Esses documentos não permitem identificar o valor do bem segurado. Não consta nessa rubrica informações sobre os bens segurados exceto que se refere a seguro de cargas, de veículos e de imóveis. É impossível identificar a carga, o prêmio de seguro correspondente e a “RCTR-C – Responsabilidade Civil do Transportador Rodoviário”. E ainda tomou crédito de valores onde a própria transportadora é a seguradora. Não faz referência ao tipo de carga ou bem segurado além de serem documentos que não são do período do auto de infração.

Não houve glosa de crédito sobre seguro de vida. (e-fl. 6.879/6.880)

Pela diligência fiscal, observa-se que o seguro de vida não foi objeto de glosa, somente os seguros de carga, veículo e imóvel. Ademais, somente para alguns fornecedores a empresa apresentou documentos comprobatórios da natureza do seguro (carga, imóvel ou veículo).

De maneira geral, considerando que a Recorrente se dedica à prestação de serviço de transporte, as despesas de seguro de carga se enquadram no critério da essencialidade, vez que a qualidade do serviço e sua própria prestação depende do seguro, como garantia da carga que está sendo transportada. Esse entendimento, inclusive, já era adotado por este E. Conselho, conforme se depreende dos seguintes acórdãos, inclusive da Câmara Superior:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 30/01/2008 a 31/12/2008
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. CREDITAMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CONCEITO DE INSUMO. ABRANGÊNCIA. **RASTREAMENTO. ESCOLTA. SEGURO.** A expressão “insumo utilizado na prestação de serviços”, na legislação que trata da Contribuição para o PIS/Pasep (e da Cofins), se refere aos bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços (desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado) e aos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. **Tal conceito abarca as despesas com rastreamento e escolta realizadas por empresas de transporte de cargas.** Recurso Especial da Procuradoria negado." (Processo 10580.732654/2010-56 Data da Sessão 05/10/2016 Relator Charles Mayer de Castro Souza Nº Acórdão 9303-004.342 - grifei)

COFINS. SEGURO DE CARGAS. INSUMO. **O seguro obrigatório pago pela transportadora de cargas é considerado insumo na prestação de serviços de transporte de cargas, para fins de apuração de crédito da Cofins.** Recurso Especial do Procurador Negado (Processo 10932.000017/2005-12 Data da Sessão 25/03/2015 Relator Henrique Pinheiro Torres. Redator designado Conselheiro Rodrigo da Costa Póssas Nº Acórdão 9303-003.309 - grifei)

DESPESAS COM SEGURANÇA, SEGUROS, ESCOLTA E SATÉLITE. ANÁLISE CASUÍSTICA DE NECESSIDADE. INSUMOS. ENQUADRAMENTO. **Despesas com segurança, seguros, escolta e satélite devem ser compreendidas em face da atual realidade do transporte rodoviário de cargas que, como sabido, envolve graves riscos à segurança de motoristas decorrentes de atividades criminosas que visam os veículos transportadores.** Destarte, tais despesas se tornam indispensáveis à prestação do serviço de transporte e são decorrentes de serviços utilizados diretamente neste. Podem, portanto, serem consideradas insumos e gerar créditos de PIS e COFINS, devendo ser cancelada a glosa realizada pela autoridade fiscal. (Número do Processo 10660.722805/2013-11 Data da Sessão 27/01/2015 Relator Bernardo Lima de Queiroz Lima Nº Acórdão 3401-002.857 - grifei)

A essencialidade do seguro de carga para a prestação de serviços de transporte foi bem evidenciada pelo Conselheiro Bernardo Lima no acórdão 3401-002.857 acima ementado, considerando que o transporte de cargas no Brasil envolve graves riscos à segurança dos motoristas e das cargas transportadas. Nesse mesmo sentido foram as considerações do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza no Acórdão n.º 9303-004.342:

E, no caso, parece-nos, sem sombra de dúvida, que os serviços de escoltas e rastreamentos são necessários, sim, à execução da atividade pela contribuinte.

É intuitivo, ausentes tais serviços, acreditamos que, o mais das vezes, sequer o serviço de transporte de cargas seria contratado, uma vez que assim estaria desprovido de garantias mínimas para a sua execução.

Não se pode olvidar, o setor da economia a que se dedica a contribuinte é um dos que mais tem sofrido com a situação de insegurança pública por que passa o país. Desconsiderar esse fato, amplamente divulgado na mídia, é desconectar-se da realidade. (grifei)

Importante aqui acrescentar que o seguro de cargas transportadas é uma exigência legal prevista no art. 20, 'm' do Decreto-lei n.º 73/1966, igualmente se enquadrando, por conseguinte, no critério da relevância delineado pela Ministra Regina Helena Costa. Segundo o referido diploma legal:

Art 20. Sem prejuízo do disposto em leis especiais, **são obrigatórios os seguros de:** (...)

m) **responsabilidade civil dos transportadores terrestres, marítimos, fluviais e lacustres, por danos à carga transportada.** (Incluída pela Lei n.º 8.374, de 1991) (grifei)

Com isso, considerando a atividade desempenhada pela empresa, os valores despendidos a título de seguro de cargas enquadram-se no conceito de insumo. A empresa anexou aos autos documentos que demonstram, ao menos de forma exemplificativa, a identificação dos seguros de carga em sua declaração fiscal. Foram anexados apólices de seguro, contratos de seguro, inclusive que fazem referência à responsabilidade civil dos transportadores terrestres.

Nesse sentido, comprovada a essencialidade desta despesa por meio da documentação exemplificativa anexada aos autos, cabe ser cancelada a exigência fiscal em relação à esse rubrica (“seguro de carga”).

Neste ponto, somente caberá ser mantida a glosa das despesas de seguro de carga para as quais a própria TRANSPORTADORA PLIMOR LTDA foi identificada como seguradora. Como informado no relatório da diligência fiscal, nenhum documento que comprova a despesa realizada foi apresentado pela empresa, que afere todas as suas receitas somente com o transporte de cargas e não com a venda de seguros. A Recorrente não esclareceu a razão pela qual essas despesas de seguro de carga foram pagas para ela própria. Com isso, cabe ser mantida a exigência tributária especificamente quanto às despesas de seguro de carga pagas à própria TRANSPORTADORA PLIMOR LTDA.

Por sua vez, as despesas com o seguro de veículo e de imóvel não se apresentam como essenciais ou relevantes para a empresa aferir sua receita. Tratam-se de despesas passíveis de serem incorridas, ou não, pelas empresas, para resguardar seu patrimônio, não se enquadrando no conceito de insumo.

Nesse sentido, merece ser dado provimento ao recurso em parte quanto a esta rubrica para garantir o crédito pleiteado sobre as despesas com seguro de carga, por se enquadrarem no conceito de insumo para a prestação de serviço de transporte de cargas, com exceção apenas às despesas de seguro de carga pagas à própria TRANSPORTADORA PLIMOR LTDA.

III.2.2. DESPESAS COM INDENIZAÇÕES DE MERCADORIAS

Como já identificado na Resolução 3402-001.403, grande parte dos valores autuados correspondem à "*Indenizações de mercadorias*" despendidos pela empresa com distintas pessoas jurídicas, aparentemente seus clientes. Contudo, não estava claro naquela oportunidade: Quando esses valores são pagos e quais as circunstâncias para o seu pagamento? Nos contratos firmados pela empresa com seus clientes ela se responsabiliza por perdas no transporte? Como essas despesas fazem parte da atividade da pessoa jurídica?

Com isso, foi oportunizado à empresa apresentar documentos e informações adicionais quanto a este item, sendo assim identificado no relatório de diligência fiscal:

(ii.3.1) "Indenizações de Mercadorias", esclarecendo quando esses valores são pagos pela pessoa jurídica e quais as circunstâncias para o seu pagamento no exercício de sua atividade;

Indenizações de Mercadorias

A empresa diligenciada, como dito anteriormente, atua no ramo de transporte rodoviário de cargas e, no transporte das mercadorias ocorrem avarias e por isso não são aceitas pelo comprador sendo as mesmas substituídas e os custos dessas trocas são encargos da transportadora que se processa mediante aquisições de novas mercadorias das mesmas marcas e modelos para serem entregues aos destinatários. Tais fatos foram verificados nas notas fiscais eletrônicas (e-fls. 6742/6855 - amostragem), nas informações prestadas nas EFDContribuições e, subsidiariamente, na contabilidade.

Assim se manifestou:

“A rubrica Indenizações de Mercadorias são os pagamentos feitos pela transportadora para seus clientes que tiveram suas mercadorias avariadas e a empresa foi obrigada a ressarcir pelas perdas e danos. Por processo judicial o extrajudicial de indenizações;” (e-fl. 6700)

(e-fl. 6.878)

Com isso, na diligência fiscal foi confirmado que essas despesas incorridas pela empresa são encargos por ela assumidos na própria prestação de serviço de transporte, confirmado pela documentação acostada aos autos (notas fiscais, EFD-Contribuições e contabilidade). Como indicado pela fiscalização na diligência, **“no transporte das mercadorias ocorrem avarias e por isso não são aceitas pelo comprador sendo as mesmas substituídas e os custos dessas trocas são encargos da transportadora que se processa mediante aquisições de novas mercadorias das mesmas marcas e modelos para serem entregues aos destinatários.”** (e-fl. 6.878 - grifei)

Com isso, essas despesas se enquadram no conceito de insumo por serem inerentes à própria prestação de serviço de transporte. Nos exatos termos do voto da Ministra Regina Helena Costa, é um item do qual o serviço depende intrínseca e fundamentalmente, constituindo elemento essencial e inseparável da execução do serviço.

Nesse sentido, cabe ser cancelada a exigência fiscal quanto à rubrica de despesas com indenizações de mercadorias.

III.2.3. SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA E PORTARIA

Quanto à rubrica de “Serviços de vigilância e Portaria”, foi indicado na Resolução 3402-001.403 que constam dos presentes autos alguns documentos fornecidos pela empresa à época da fiscalização (contratos e notas fiscais às e-fls. 3.627/3.657, 3.840/3.867 e 3.875/3.916). Uma vez que esses documentos não indicavam com clareza a forma como esses serviços foram empregados na atividade por ela desempenhada, foi oportunizado na resolução a apresentação de informações e documentos adicionais, apontando a razão pela qual essas despesas foram consideradas como essenciais pela empresa.

No relatório da diligência, a fiscalização informa as informações apresentadas pela empresa na diligência:

a) - Serviços de Vigilância e Portaria

A empresa alega que esses serviços são necessários e essenciais ao exercício da atividade de transporte rodoviário de carga por exigência legal e também por exigência de alguns clientes quando o transporte envolver produtos de alto valor agregado.

Os serviços lançados nessa rubrica são prestados por diversas pessoas jurídicas que prestam serviços diversos como: vigilância, segurança, portaria, escolta armada, monitoramento, recepção, limpeza, etc., as quais estão relacionadas nos anexos I e II (efls. 52/3593). Frisa-se que outras despesas, não relacionadas a serviços de vigilância e portaria, estão também lançadas nessa rubrica. E, dispondo apenas dos documentos e informações apresentados não é possível fazer a identificação correta da natureza e do tipo de serviço, bem como onde os mesmos foram prestados.

Para fazer prova juntou cópia de um acordo firmado com a Dell e contratos firmados com: Carrefour, Luxottica, Magazine Luiza, Vulcabras e Tgestiona Brasil que segundo a recorrente exigem segurança. São documentos apresentados soltos sem fazer referência ao crédito glosado e não demonstra/comprova a natureza/tipo do serviço executado (efls. 6033/6044, 6045/6060, 6064/6079, 6080/6089, 6090/6112, 6113/6129, 6130/6138 e 6139/6150).

Anexou, ainda, algumas cópias de contrato firmados com empresas, os quais não se referem ao período fiscalizado, bem como não constam, no auto de infração, glosas desses serviços, tais como:

a) - Cotra-Serviço cooperativa dos Trabalhadores Autônomos Ltda. – Os Documentos juntados às efls. 6151/6153, 6154/6156, 6157/6159 e 6171/6173 referem-se aos anos de 2008 e 2010. Não há glosa de crédito desse prestador no período fiscalizado;

b) - Sindicato dos Arrumadores e Trabalhadores no Comércio Armazenador de Pelotas - Sem glosa, documentos juntados às efls. 6224/6228 e 6229/6233, refere-se ao ano de 2007;

c) - P. S. Prestadora de Serviços Ltda. - Documentos anexados às folhas 6234/6242 referem-se ao ano de 2011 e sem glosa de crédito;

d) - LP Portaria e Vigilância Ltda. - Documentos anexados às efls. 6209/6215 Refere-se ao ano de 2007 e também sem glosa de crédito.

Em relação aos prestadores de serviços relacionados a seguir existem glosas de créditos, porém os documentos anexados não se referem ao período fiscalizado:

a) - Coopermaas – Cooperativa de Motoristas aposentados Autônomos, Ajudantes e auxiliares de Serviços - Os documentos juntados às folhas 6160/6167, 6168/6170 referem-se aos anos de 2008, 2010. Os serviços prestados por essa empresa foram lançados nas rubricas: Conservação de Imóveis e MO Terceiros;

b) - CTS – Vigilância e Segurança Ltda. - Os documentos anexados às efls. 6174/6180, 6181/6188 e 6192/6200 referem-se aos anos de 2005, 2007, 2008, 2009 e 2010. A glosa refere-se a serviços lançados nas rubricas: Vigilância e Portaria, Conservação de Imóveis e Comunicação de dados;

c) - CTS – Vigilância e Limpeza Ltda. - Não apresentou documentos. Envolve a prestação de serviços lançados nas rubricas: Vigilância e Portaria, Conservação de

Imóveis, MO terceiros – Terminal, MO Terceiros Administração e Comunicação de Dados;**d) - Elo Serviços de Segurança de Vigilância Ltda. - Documento anexado às efls. 6201/6208 refere-se ano de 2010. A glosa refere-se a despesas lançadas nas rubricas: Vigilância e Portaria e Comunicação de Dados;**

Como se vê, o contribuinte apresenta documentos que não pertencem ao período fiscalizado e documentos que não foram objeto de glosa de crédito e quando existem glosas desses prestadores os serviços são lançados em diversas rubricas que trazem dúvidas quanto ao tipo e a natureza do serviço prestado. Ao invés de trazer, objetivamente, os documentos com créditos glosados dos anexos I e II, o sujeito passivo age com a intensão de dificultar o acesso as informações sobre a origem do crédito, anexando documentos que não dizem respeito a glosa e nada contribui.

Em relação a essa rubrica a empresa assim se manifestou

“A impugnante traz aos autos informações correspondentes às rubricas de serviços de vigilância e portaria, despesas de alimentação do trabalhador, transporte de funcionário e anúncios de propagandas e serviços e lavagem que seguirão adiante.” (efl. 6699)

“DA TOMADA DE CRÉDITO DE RUBRICAS VIGILÂNCIA E PORTARIA

Segue em anexo contratos de prestação de serviço de algumas contratações de empresas especializadas em vigilância e portaria, em que fica provado que somente há a prestação de serviço de transporte se houver um sistema de vigilância e de controle de portarias (Similar aos bancos, com portas giratórias, etc). **Por tratar-se de cargas de valor agregado transportadas, por exigência expressa contratual por parte do tomador de serviços da Transportadora/impugnante existe este custo na operação de transporte.** (e-fl. 6709)

Nos termos dos contratos anexados gastos com a contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra a ser aplicada na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros foram apurados como insumos pela transportadora. Em síntese, é possível apurar o crédito para essa modalidade de gasto. Neste caso específico para a contratação de empresa especializadas em escolta armada de cargas, vigilância de prédios, etc. tudo para garantir a segurança do transporte de mercadorias. Assim, é de se interpretar que a contratação de empregados terceirizados como para contratação de empresas mesmo que para as atividades-fim da empresa contratante, conforme as Leis 10.637/02 e 10.833/03 podem e no caso geraram créditos de PIS/COFINS.

Veja que inclusive a pessoa jurídica prestadora de serviços de vigilância patrimonial e de transporte de valores, está sujeita ao regime cumulativo para apuração e recolhimento da Cofins. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, inciso I; Lei nº 10.637, de 2002, art. 8º, inciso I; e Lei nº 7.102, de 1983. (efl. 6710)

Em síntese, só existe o transporte e prestação de serviço quando no transporte de determinado produto, pela obrigatoriedade contratual imposta a Transportadora impugnante vide contratos em anexo como exemplo” (efl. 6710).

(e-fls. 6.875/6.877)

Sustenta a Recorrente que são, portanto, despesas com serviços de segurança de carga, vigilância, escolta armada etc. Contudo, como identificado pela fiscalização, essa rubrica igualmente abrange outras despesas não relacionadas a itens de segurança com limpeza, recepção etc.

Com efeito, como apontado na diligência fiscal, na rubrica “*Serviços de Vigilância e Portaria*” foram relacionadas outras despesas que não estão relacionados a esses serviços, não sendo possível segregar nos presentes autos apenas as despesas com vigilância, monitoramento e portaria. Nas palavras da fiscalização, “*dispondo apenas dos documentos e informações apresentados não é possível fazer a identificação correta da natureza e do tipo de serviço, bem como onde os mesmos foram prestados.*” (e-fl. 6.875)

A impossibilidade de segregação clara das despesas de segurança pode ser igualmente depreendida da identificação dos prestadores de serviços relacionados a essa rubrica. Como identificado pela fiscalização na diligência, os documentos foram apresentados quanto às empresas CTS – Vigilância e Segurança Ltda e Elo Serviços de Segurança de Vigilância Ltda. Contudo, essas mesmas empresas foram identificadas em outras rubricas (Conservação de Imóveis e Comunicação de dados)

Em relação aos prestadores de serviços relacionados a seguir existem glosas de créditos, porém os documentos anexados não se referem ao período fiscalizado:

(...)

b) - CTS – Vigilância e Segurança Ltda. - Os documentos anexados às efls. 6174/6180, 6181/6188 e 6192/6200 referem-se aos anos de 2005, 2007, 2008, 2009 e 2010. **A glosa refere-se a serviços lançados nas rubricas: Vigilância e Portaria, Conservação de Imóveis e Comunicação de dados;**

(...)

d) - Elo Serviços de Segurança de Vigilância Ltda. - Documento anexado às efls. 6201/6208 refere-se ano de 2010. **A glosa refere-se a despesas lançadas nas rubricas: Vigilância e Portaria e Comunicação de Dados;** (e-fl. 6.876 - grifei)

Ora, no mesmo sentido traçado para o seguro de cargas, os serviços relacionados à segurança de cargas (vigilância, monitoramento, escolta armada) poderiam, em tese, ser considerados essenciais à atividade de transporte, em especial quando exigido por contratantes de seus serviços. Com efeito, a falta destes serviços relacionados à segurança pode privar de qualidade o serviço de transporte de carga, tratando-se de um item do qual a atividade de transporte poderia depender, intrínseca e fundamentalmente. Por conseguinte, essencial para fins de enquadramento no conceito de insumo na forma delineada no voto da Ministra Regina Helena Costa.

Contudo, como visto, a ausência de segregação clara na contabilidade e na documentação fiscal dessas despesas pela empresa Recorrente impede a reversão da glosa procedida pela fiscalização quanto aos serviços relacionados à segurança das cargas. Não sendo possível confirmar com clareza quais as despesas que foram identificados pela Recorrente dentro da rubrica de serviços de segurança, não é possível precisar qual a natureza efetiva dessa rubrica e se todas as despesas se referem a esses serviços.

Ademais, a Recorrente não evidenciou que essas despesas seriam uma efetiva exigência de seus contratantes. O contrato com a DELL, por exemplo, indica na cláusula 8 a necessidade de seguro específico para as mercadorias, mas não a necessidade de serviços de vigilância e escolta armada (e-fl. 6.074). Uma exigência mais específica foi depreendida apenas do Programa de Excelência da empresa Luxottica do ano de 2016 (não vigente à época dos fatos geradores autuados – e- fls. 6.090/6.112), que indica a necessidade de padrões de excelência de seus transportadores indicando no item 22 a necessidade de controle, pela empresa Recorrente, das rotas adotadas para minimizar acidentes e roubos (e-fl. 6.103)

Especificamente quanto aos serviços de portaria e recepção, eles podem ser prestados não apenas na atividade de transporte de carga, mas na segurança de quaisquer estabelecimentos da Recorrente. Pela documentação e informações apresentadas nos autos, não é possível confirmar se apenas os estabelecimentos que armazenam mercadorias possuem esses serviços de portaria e recepção ou quaisquer dos estabelecimentos da Recorrente, e como esse serviço seria diferenciado especificamente para a proteção de mercadorias (podendo, inclusive, ser utilizado para as dependências administrativas).

Com isso, ainda que em tese os serviços relacionados à segurança de cargas pudessem gozar de créditos de PIS/COFINS, no presente processo, por ausência da precisa segregação das despesas pela Recorrente em sua contabilidade e documentação fiscal acostada aos autos, misturadas com despesas de portaria, recepção, limpeza para as quais não cabe o crédito, cabe ser negado provimento ao recurso neste item.

III.2.4. TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA

Quanto a essa rubrica, em sede de fiscalização, foram acostados documentos referentes à uma empresa de assessoria (BIG ASSESSORIA E RH - balancete contábil às e-fls. 3.823/3.826 e contrato de prestação de serviço - e-fls. 3.829/3.833), identificada na planilha do Anexo II do Auto de Infração como mão de obra terceirizada correspondente a "*Mão de obra de Terceiros aplicada no setor administrativo*".

Neste ponto, afirma o contribuinte em sua defesa que os serviços prestados no setor administrativo seriam de carga e descarga de mercadorias. Contudo, além de não trazer nenhum documento para respaldar sua alegação, não faz qualquer correlação com as planilhas acostadas pela fiscalização no Anexo I e II do Auto de Infração, intituladas "*Anexo I - MO Terceirizada - Administrativo.xls*", correspondente à terceirização de mão de obra do "SIND DOS ARR E TRAB DE PELOTAS", e "*Anexo II - MO Terceirizada - Administrativo.xls*", correspondente à diferentes pessoas jurídicas, inclusive de transporte.

Com isso, quando da conversão do processo em diligência, foi oportunizado à empresa esclarecer a natureza das prestações de serviços realizadas pelas empresas relacionadas nas planilhas, informando quais os serviços prestados pelos fornecedores relacionados nas planilhas, trazendo cópias de contratos e documentos comprobatórios a título ilustrativo. No relatório de diligência, assim se manifestou a fiscalização:

(ii.3.3) "*Mão de obra de Terceiros aplicada no setor administrativo*", identificando qual a natureza e tipo de serviços prestados pelas empresas relacionadas nas planilhas dos Anexos I e II do Auto de Infração e como elas são relevantes para a atividade desempenhada pela pessoa jurídica;

A rubrica “MO de Terceiros – Administrativo” integra diversos centros de custo sem identificação da natureza e do tipo de serviço e são várias as empresas que prestam serviço à recorrente sendo as mesmas listadas nos anexos I e II do relatório fiscal.

A empresa afirma que não utiliza mão de obra de terceiros na área administrativa, porém não apresentou elementos novos que identificam o tipo e natureza das despesas lançadas nessa rubrica, portanto, não apresentou os documentos e informações necessárias para identifica-las como essenciais ou não na execução das atividades da pessoa jurídica.

Assim se manifestou:

“Sobre mão de obra de terceiros aplicada pela administração fato incontestável é daquela prestada para movimentação de cargas internamente, isto é, dentro dos pavilhões/terminais onde encontra-se a carga, sob orientação de setores da administração.” (eFl. 6700)

“MÃO DE OBRA DE TERCEIROS APLICA NO SETOR ADM

A Transportadora não utiliza de mão de obra terceirizada no setor administrativo de sua empresa como o nome da conta sugere, como funcionários em escritório ou serviços burocráticos. A Transportadora utiliza terceirização de serviços de mão de obra no setor de carga e descarga, em nada se conflitando com as funções administrativas direta da empresa.

Essa rubrica é utilizada na prestação de mão de obra da carga e descarga de veículos ou movimentação de cargas no terminal. A empresa coloca sob a rubrica Adm por não estarem em viagem. Mas, são responsáveis pela movimentação, higienização da carga, etc. Esse é o motivo para o termo administrativo aparecer na rubrica. É a mão de obra utilizada no setor de movimentação de cargas da empresa.

Não existe qualquer prova de que haja terceirização de mão de obra terceirizada na administração direta da Transportadora Plimor Ltda. A glosa nesta rubrica é totalmente descontextualizada. Em fim, essa mão de obra aplicada ao administrativo, que se refere a movimentação das cargas no terminal é uma mão de obra aplicada diretamente na prestação de serviço de transporte. Sem elas não ocorreria a prestação de serviços de transporte (eFls. 6720/6721).

(e-fls. 6.885/6.886)

Pela análise dos Anexos I e II, observa-se que a fiscalização considerou a descrição da própria Recorrente, que identificou as rubricas “MO de Terceiros – Terminal” e “MO de Terceiros – Administrativo” para identificar por vezes a mesma prestadora (“SIND DOS ARR E TRAB DE PELOTAS”). Com isso, caberia à Recorrente demonstrar a natureza da terceirização de serviços, evidenciando como essas serviços eram utilizados em sua atividade e a razão para sua descrição diferenciada.

Nos autos, foram apresentados contratos de mão de obra terceirizada apenas de uma empresa relacionada no Anexo II da autuação, a **COOPERMAAS – Cooperativa de Motoristas Aposentados Autônomos, Ajudantes e Auxiliares de Serviços** (CNPJ 08.763.848/0001-84 - e-fls. 6160/6167, 6168/6170) descrita na EFD como “*MO Terceiros – Administrativo*”. Não foram apresentados quaisquer documentos referentes à empresa relacionada no Anexo I (SIND DOS ARR E TRAB DE PELOTAS) ou das demais pessoas físicas e jurídicas terceirizadas.

Atentando-se especificamente para o contrato da COOPERMAS, observa-se que o objeto do contrato evidencia com clareza que se refere, tão somente, a carga e descarga de mercadorias. Vejamos o exato teor do objeto do contrato (e-fl.s 6.160 e 6.164):

Cláusula Primeira - Do Objeto

- 1.1 O objeto do presente contrato é a transferência de atividades Operacionais e de Transportes, desmembradas da **CONTRATANTE**, à **CONTRATADA**.
- 1.2 As atividades serão especificadas em **ANEXOS** deste instrumento.

ANEXO I
CONTRATO DE TRANSFERÊNCIA DE ATIVIDADES
Nº 106/2008

Este anexo é parte integrante e complementar do Contrato de Transferência de Atividades No. 106/2008, firmado entre **Transportadora Plimor Ltda.** e **Coopermaas – Cooperativa de Motoristas Aposentados Autônomos, Ajudantes e Auxiliares de Serviços.**

1. Das Atividades

- 1.1. Serão realizadas, por parte da **CONTRATADA**, atividades operacionais, de AUX. CARGA E DESCARGA, de mercadorias, no depósito e ou em locais designados e, desmembrados da **CONTRATANTE** à **CONTRATADA**.

Refere-se, portanto, à terceirização de parcela inerente à própria atividade da pessoa jurídica de transporte de mercadorias (carga e descarga), cuja validade do crédito já foi reconhecido pela própria Receita Federal, à luz do repetitivo do STJ, no Parecer Normativo Cosit n.º 5/2018:

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. (grifei)

Ora, confirmado que os serviços prestados pela COOPERMAAS – Cooperativa de Motoristas Aposentados Autônomos, Ajudantes e Auxiliares de Serviços são serviços de movimentação de carga e descarga, inerentes à atividade de transporte de cargas, cabe ser cancelada a autuação especificamente quanto a essa pessoa jurídica. Esses serviços se enquadram no critério da essencialidade para a atividade de transporte.

Quanto às demais empresas, por ausência de provas da natureza da terceirização da atividade, não sendo possível precisar quais as atividades enquadradas pela Recorrente como “*MO de Terceiros – Terminal*” e “*MO de Terceiros – Administrativo*”, cabe ser mantida a autuação.

Importante mencionar que a juntada de apenas um contrato não consegue demonstrar com consistência que todos os serviços identificados como “*MO de Terceiros* –

Administrativo” se refere à carga e descarga de mercadorias. Ademais, não constam dos presentes autos quaisquer documentos capazes de evidenciar qual é a atividade desempenhada pela mão de obra terceirizada identificada como “*MO de Terceiros – Terminal*”.

Com isso, à luz dos documentos e provas acostadas aos presentes autos, cabe ser cancelada a exigência fiscal em parte quanto a rubrica “*MO de Terceiros*”, apenas quanto à pessoa jurídica COOPERMAAS – Cooperativa de Motoristas Aposentados Autônomos, Ajudantes e Auxiliares de Serviços.

III.2.5. DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO E TRANSPORTE DO TRABALHADOR

A Recorrente ainda se exsurge contra as exigências referentes às despesas com alimentação e transporte do trabalhador, incluindo as despesas “*Viagens e estadias de auditores, assessores e pessoal administrativo e comercial da empresa*” e “*Despesas c/Km Rodado*”. Quanto às essas despesas, esses foram os termos do relatório de diligência fiscal:

b) - Despesas com alimentação do trabalhador

Essas despesas foram lançadas pelo sujeito passivo nas EFD-Contribuições em diversas rubricas como: MO de Terceiros – Terminal, Viagens e Estadias – Motorista, Viagens e Estadias - Administrativo, Despesas Viagens Assessores, Anúncios e Propaganda, Transporte de Funcionários, etc. e entre os fornecedores estão: a) - SODEXO DO BRASIL COMERCIAL LTDA, b) - Sodexo Pass do Brasil Serviços e Comércio S/A (Cartões de alimentação – cheque Sodexo Refeição), c) - Comer Bem Refeições Ltda., d) – AKSAL Refeições Ltda., e) - Bar e Lanchonete RD Ricardo Ltda. (Despesas relacionadas nos anexos I e II do relatório fiscal).

Alega que a alimentação é fornecida ao trabalhador em viagem na forma de vale alimentação (cartão alimentação) e por isso entende que é insumo. Juntou algumas notas fiscais, porém não comprovou quais são os funcionários beneficiados com o vale alimentação, bem como os setores envolvidos. (e-fl. 6.877 - grifei)

c) - Transporte de Funcionários

Não identifica os funcionários beneficiados e os setores em que exercem suas atividades (Administrativo, trajeto realizado - residência ao local de trabalho, entre filiais, etc). Verifica-se que foram lançados nesta rubrica valores que não correspondem a transporte de funcionários cita-se como exemplo o cartão alimentação da Sodexo e indenizações de mercadorias (Ver anexos I e II). (e-fl. 6.878 - grifei)

(ii.3.4) “Viagens e estadias de auditores, assessores e pessoal administrativo e comercial da empresa” e “Despesas c/Km Rodado”, esclarecendo como e em quais circunstâncias esses valores são pagos pela pessoa jurídica, identificando a razão pela qual diferencia “Viagens e Estadias Motoristas”, “Viagens e Estadias Comercial”, “Viagens e Estadias Administrativo” “Viagens e Estadias Auditores” e “Despesas c/Km Rodado”.

a) - Viagens e estadias de auditores, assessores e pessoal administrativo e comercial da empresa Neste quesito a empresa declara que são gastos efetuados com deslocamento de funcionários que desempenham funções de fiscalização e controle de carga e descarga e que a despesa é contabilizada conforme o setor que pertence a pessoa deslocada. Pela descrição da rubrica e fornecedor acredita-se que se trata de despesas com hotéis,

restaurantes e combustíveis no deslocamento de funcionários. **A empresa não apresentou documentação probatória sobre a atividade executada pelo empregado e se a atividade é essencial ou não.**

Manifestação da empresa:

“VIAGENS E ESTADIAS DE AUDITORES, ASSESSORES E PESSOAL ADMINISTRATIVO E COMERCIAL DA EMPRESA

A empresa transporta para n clientes, são mais de 15.000 mil entregas dia, com múltiplas formas de fiscalização e controle de carga, descargas, procedimentos de qualidade exigidos pelos contratantes, logo empregados da transportadora são deslocados para acompanhar as cargas, veículos e trabalhadores encarregados para que o transporte saia a contento.

Conforme o setor da pessoa deslocada é que se contabiliza. Por exemplo, se um auditor é deslocado para acompanhar uma carga e fazer a fiscalização daquele transporte. Logo essa despesa recairá nesse centro de custo. Viagens e estadias de auditores” (efls. 6721).

b) - Despesas c/Km Rodado

Informou que se trata de prestação de serviços de transporte ou reembolso a funcionários. Diz que está previsto em dissídio e é indispensável para a prestação de serviços.

Juntou cópias de convenções coletivas de trabalho às folhas 6.244/6320. **Não comprovou com documentação hábil e idônea os pagamentos realizados. Os documentos utilizados para escriturar o crédito são NF-e onde a empresa emitente da nota fiscal e a destinatária é a mesma, ou seja, a Transportadora Plimor Ltda. Em momento algum justificou a origem desses créditos ou apresentou qualquer documento, com exceção das convenções coletivas. A empresa declara que essas despesas são reembolsos efetuados às pessoas físicas, funcionários. Destaca-se que pagamentos as pessoas físicas (funcionários) não geram direito a créditos.**

O valor total glosado dessa rubrica é de R\$ 5.591.543,35. Desse total R\$ 5.573,157,59 tem origem em notas fiscais emitidas pela própria fiscalizada sem qualquer comprovação de pagamento.

Segue manifestação da empresa:

“DESPESAS DE KM RODADO

Evidente que se trata de prestação de serviços de transporte ou reembolso por serviços feitos por seus funcionários aplicados em situações de transporte de cargas e mercadorias. **É um reembolso previsto nos dissídios coletivos de todas as convenções coletivas que a empresa é signatária.** (efls. 6244/6320)

A defesa, por seu turno, alega de forma genérica que todos itens glosados são indispensáveis ao seu processo na prestação de serviço, enquadrando se perfeitamente ao permissivo legal que dá direito ao crédito” (efls. 6721/6722).

(e-fls. 6.886/6.887 - grifei)

Nesse sentido, na diligência fiscal a empresa somente comprovou as despesas incorridas, sem demonstrar de que forma elas poderiam ser admitidas como essenciais ou relevantes à prestação do serviço de transporte. Como indicado no relatório da diligência, a empresa não comprovou quanto às despesas de alimentação e transporte dos trabalhadores quais seriam os funcionários beneficiados e quais os setores da empresa envolvidos.

Especificamente para as despesas com Km rodado, além da ausência de documentos que demonstrem a realização dos pagamentos, as informações prestadas pela empresa denotam que os valores foram pagos diretamente às pessoas físicas por exigência de contrato coletivo de trabalho, sem intermédio de pessoas jurídicas. Tratam-se, portanto, de despesas que não dão direito a crédito na forma do art. 3º, §3º, das Leis n.º 10.833/2003 e 10.637/2002:

Art. 3º. (...) § 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

Nesse sentido, cabe ser negado provimento ao recurso nesse ponto, vez que não trazidos elementos modificativos da exigência fiscal.

III.2.6. OUTRAS DESPESAS

Outras despesas não foram consideradas como créditos pela fiscalização, podendo ser abaixo identificadas:

- Honorários de assessoria em contabilidade, de planejamento, de relacionamento e recursos humanos e honorários de advocatícios;
- Mão de obra e materiais aplicados em comunicação de dados;
- Despesas com telefone;
- Mão de obra e materiais aplicados na conservação de imóveis, conservação e manutenção de prédios, conservação de equipamentos de informática;
- Anúncios e propagandas;
- Serviços de lavagem;
- Imobilizado e aluguel de equipamentos de informática;
- Despesas com treinamento de pessoal;
- Despesas com café, gás P13 e açúcar
- Água mineral;
- Águas e saneamento
- Material de expediente (Folhas A4, impressos personalizados, envelopes, cartões de visitas, formulários, canetas, calendários personalizados, revistas, etc.)
- Material de uniforme (calças, camisas, camisetas, jaquetas, sapatos, bonés, etc.);
- Material de higiene e limpeza (Papel higiênico, sabão, sabonete, desinfetante, água sanitária, pano de limpeza, papel toalha, Vassoura, etc.)

Para essas despesas, a empresa não apresentou documentos ou esclarecimentos específicos suscetíveis a modificar a conclusão alcançada pela fiscalização da improcedência do crédito. A própria descrição de muitas das rubricas já evidenciam a ausência de essencialidade ou relevância para o exercício da atividade (por exemplo, materiais de expediente, materiais de higiene e limpeza, água mineral, despesas com café, despesas com telefone). Para outras, a empresa não anexou documentos ou informações suscetíveis a demonstrar sua essencialidade ou relevância para aferir suas receitas (como os serviços de lavagem) Como indicado no relatório de diligência fiscal:

d) - Anúncios e propaganda

A empresa não apresentou documentos ou esclarecimentos sobre essa rubrica. Nos itens em que a chave da NFe foi informada na EFD-Contribuições, que permitiu baixar a nota do Sped (Notas fiscais efls. 6.856/6.869) verificou-se que se tratam de aquisições diversas para promoção da marca da empresa, ou não, brindes, cestas de alimentos, bandanas, cartões natalinos, objetos com a marca, prospectos, etc. Porém, para grande maioria dos itens, as informações prestadas pela empresa não identificam ou comprovam as despesas realizadas. (Anexos I e II).

e) - Serviços de lavagem

Nada apresentou ou informou. (e-fl. 6878)

(...) Para os créditos sem identificação da origem, diga-se sem comprovação, e lançados em rubricas que não seguem um procedimento padrão de lançamento, abatidos das contribuições devidas, é dever do sujeito passivo, se quer tomar crédito, comprovar sua legitimidade mediante documentação hábil e idônea, o qual teve tempo suficiente para tal. Se não possui os documentos que serviram de base para apuração do crédito tomado, esses créditos não existem, portanto, resta somente a glosa.

Nota-se que o total da base de cálculo dos créditos glosados, relacionados no anexo I, é de R\$ 49.490.351,57. Desse total R\$ 12.685.247,49, conforme EFD-Contribuições, são despesas cujos documentos de suporte são NFe onde o fornecedor e o destinatário dos bens/despesas se confundem na própria pessoa jurídica diligenciada.

Tais despesas foram escrituradas em diversas rubricas como: Despesas de viagens assessores, Comunicação de dados, Despesas viagens auditores, Despesas viagens comercial, Despesas viagens motorista, Despesas Km rodado, Despesas de viagens, Despesas de viagens comercial, Despesas de viagens administrativo, Honorários advocatícios, Locação de bens móveis, Outras despesas, Seguro de carga, Seguro de imóveis, Seguro de veículos, Transporte com funcionários. Todas sem comprovação. Portanto, não há a certeza do direito ao crédito tributário por falta de comprovação com documentação hábil e idônea. O ônus da prova do direito ao crédito cabe ao sujeito passivo. Os créditos devem estar escriturados sempre com suporte na documentação fiscal idônea que lhes confirmam legitimidade. A falta da apresentação de tais documentos restou não comprovado o direito de tomar crédito do PIS e da Cofins dos valores relacionados nos anexos I e II, em consequência inabilitados para abater tais valores das contribuições devidas. (e-fls. 6.889/6.890)

Vale consignar que, em se tratando de Auto de Infração, o fisco é quem figura como titular da pretensão e, como tal, possui o **ônus de prova** quanto ao **fato constitutivo de seu direito**. Em outras palavras, a fiscalização possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência e validade do crédito tributário autuado.

No presente caso, com fulcro na EFD-Contribuições apresentada pelo próprio sujeito passivo, atrelada à falta de apresentação de documentos contábeis e documentos que respaldassem os lançamentos fiscais e contábeis realizados, a fiscalização demonstrou o direito de glosar parte dos créditos de PIS e COFINS sobre insumos. Caberia ao contribuinte apresentar elementos modificativos deste direito em relação às rubricas lançadas o que, para essas despesas, não foi realizado.

Com isso, cabe ser negado provimento ao recurso quanto a essas rubricas.

IV - DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA APLICADA

A Recorrente traz longa sustentação pela necessidade de reduzir a multa aplicada ao patamar de 2% (dois por cento) por violarem princípios constitucionais, em especial da impossibilidade do confisco, da proporcionalidade, da razoabilidade e da capacidade tributária.

Frise-se que em suas considerações recursais ou em sua impugnação, a empresa não trouxe qualquer questão quanto à qualificação da multa aplicada, trazendo somente argumentos gerais em torno da inconstitucionalidade da multa e necessidade de sua redução. Somente na petição apresentada em sede de diligência que foram desenvolvidos argumentos em torno da suposta não aplicação da majoração da multa (e-fls. 6.897/6.899) tratando-se, contudo, de discussão já preclusa, vez que não aventada em sede de impugnação e em sede recursal, não cabendo ser aqui conhecida.

Os argumentos genéricos em torno da inconstitucionalidade da multa e sua redução não cabem ser analisados por este CARF, vez que este órgão não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade dos dispositivos legais que preveem a aplicação de multa. Estando estes dispositivos legais em plena vigência, descabe a este colegiado manifestar-se acerca de sua constitucionalidade.

Esta matéria se encontra igualmente sumulada por este CARF, na Súmula CARF n.º 2 que expressa que "*o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

Assim, em razão da incompetência deste Conselho, não se conhece do argumento relativo à confiscatoriedade e desproporcionalidade da multa e sua correspondente necessidade de redução ao patamar de 2%.

VIII - DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer em parte do Recurso Voluntário interposto para, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para cancelar a exigência fiscal quanto:

- (i) Às rubricas identificadas nos anexos do Auto de Infração como (i.1) seguro de cargas, com exceção apenas às despesas de seguro de carga pagas à própria TRANSPORTADORA PLIMOR LTDA. e (i.2) indenizações de mercadorias;

- (ii) As despesas relacionadas à pessoa jurídica COOPERMAAS – Cooperativa de Motoristas Aposentados Autônomos, Ajudantes e Auxiliares de Serviços (rubrica MO de Terceiros).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deline