



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.720461/2018-00
ACÓRDÃO	3402-012.379 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GERDAU AÇOS LONGOS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/02/2013 a 30/06/2013

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS. MOTIVAÇÃO. TIPIFICAÇÃO. DESCABIMENTO.

Estando o crédito tributário constituído no rigor da lei (art. 142 do CTN), devidamente fundamentado, lastreado nos princípios que movem a Administração Pública (artigo 37, caput, da Constituição Federal de 1988 e artigo 2º, caput, e parágrafo único, da Lei 9.784/1999), e regularmente notificado ao sujeito passivo, não há que se falar em nulidade.

NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ. FUNDAMENTAÇÃO.

Se o acórdão recorrido está suficientemente fundamentado sobre os pontos articulados pelo contribuinte, não há que se falar em nulidade.

AUTO DE INFRAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Se o Fisco efetua o lançamento fundado nos elementos apurados no procedimento fiscal, cabe ao Autuado, na sua contestação, apresentar provas inequívocas de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos de tal direito do Fisco, conforme preceitua o art. 373 do CPC/2015.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/2013 a 30/06/2013

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

O Superior Tribunal de Justiça, 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, os quais estão delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/2013 a 30/06/2013

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

O Superior Tribunal de Justiça, 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, os quais estão delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e do Acórdão recorrido e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para: I) observados os requisitos legais para o aproveitamento do crédito das Contribuições não cumulativas, reverter as seguintes glosas, cujos valores deverão ser apurados na liquidação desta decisão: (i) exploração florestal; (ii) transporte de empregados; (iii) aluguel de máquinas e equipamentos; (iv) coleta e tratamento de resíduos; (v) equipamentos de proteção Individual (EPI); (vi) limpeza e conservação; (vii) manutenção predial (manutenção, carga e recarga de extintor); (viii) manutenção industrial (preparação de utensílios); e (ix) vale transporte e água e esgoto; e II) afastar o lançamento sobre encargos de depreciação de benfeitorias e terrenos, prédios e construções adquiridos antes de 30 de abril de 2004.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (substituto integral), Cynthia Elena de Campos, Mariel Orsi Gameiro e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o v. Acórdão nº 14-87.806, proferido pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação e manteve o lançamento de ofício, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2013 a 30/06/2013

TRIBUTO SUJEITO AO REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS DESCONTADOS. LEGITIMIDADE. ÔNUS DA PROVA.

Na exigência fiscal de tributo sujeito a regime de não cumulatividade a distribuição do ônus probatório deve ser feita em conformidade com as peculiaridades deste regime.

Ao Fisco compete a prova do direito da Fazenda Pública em face da contribuinte, devendo a fiscalização, portanto, fazer a prova da base de cálculo e do valor do tributo devido, quando não admita como válidos os valores informados pelo sujeito passivo.

Já ao Sujeito Passivo compete a prova dos fatos modificativos ou extintivos daquele direito, devendo este, portanto, fazer a prova da legitimidade e do montante dos créditos da não cumulatividade utilizados para descontar do tributo devido.

PROVA.

A prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

DILIGÊNCIA Não se justifica pedido de realização de diligência quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação, bem como quando presentes nos autos elementos suficientes para a formação da convicção para julgamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2013 a 30/06/2013

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A apreciação de questionamentos relacionados a inconstitucionalidade e ilegalidade de disposições que integram a legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2013 a 30/06/2013

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, os dispêndios expressamente previstos na legislação de regência.

CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática não cumulativa da contribuição ao 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, entende-se como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda apenas as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2013 a 30/06/2013

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, os dispêndios expressamente previstos na legislação de regência.

CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática não cumulativa da contribuição ao 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, entende-se como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda apenas as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem reproduzir os fatos, transcrevo o relatório da decisão proferida pela DRJ:

Trata o presente processo de Autos de Infração à legislação da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS, fls. 871) e da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS, fls. 877) de incidência não-cumulativa, constituindo crédito tributário nos valores, respectivamente, de R\$ 111.986.734,26 e R\$ 24.312.916,39, totalizando R\$ 136.299.650,65 (fls. 886), aí incluídos valores principais, multa de ofício de 75% e juros de mora.

As irregularidades constatadas ensejaram imputação de insuficiência de recolhimento das contribuições nos períodos mensais de fevereiro a junho de 2013 e foram consubstanciadas no Relatório Fiscal de fls. 452/509 em que a Fiscalização inicia expondo, entre outras informações, o objeto social da pessoa jurídica *segundo seu Estatuto: a indústria e o comércio de produtos de aço e respectivas matérias-primas e subprodutos, comercialização de combustíveis sólidos, dentre eles, carvão metalúrgico, carvão térmico, antracito, coque metalúrgico, coque fundição e coque verde de petróleo, podendo ainda exercer atividades complementares destas e quaisquer outras que, direta ou indiretamente, se relacionem com o seu objeto, incluindo mineração, construção, transformação de laminados e prestação de serviços técnicos especializados, elaboração execução e administração de projetos de florestamento e reflorestamento, bem como a exportação e importação de bens de ou para sua indústria e atividades relacionadas à produção de carvão vegetal, o transporte via rodoviária, ferroviária, marítima e ou pluvial de bens de sua indústria, as atividades portuárias fora de área de porto organizado e as de operador portuário, de que trata a Lei nº 8.630, de 25.02.93, e ainda, a geração, transmissão e comercialização de energia elétrica.*

Na sequência descreve o procedimento fiscal e os exames efetuados, reportando-se ao Termo de Início, ao período abrangido pelo Relatório (neste processo de fevereiro a junho de 2013) e à constatação de *algumas irregularidades com relação à base de cálculo dos créditos, em função de documentos apresentados no curso da fiscalização, análise das informações contidas nos DACONs e/ou EFD-Contribuições entregues à RFB, notas fiscais eletrônicas, além das planilhas disponibilizadas e informações prestadas por escrito.*

Transcreve disposições acerca dos créditos de PIS e COFINS na sistemática da não-cumulatividade (arts. 1º a 4º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003) e relaciona as irregularidades apuradas:

- *Créditos indevidos sobre despesas informadas nos Blocos "A", "C" e "D";*
- *Créditos indevidos sobre despesas constantes do Bloco "F";*
- *Glosa de créditos extemporâneos; e - Glosa de crédito de bens do ativo imobilizado, com base nos encargos de depreciação.*

Passa a identificar e discorrer individualizadamente acerca de cada uma das irregularidades.

No item 4.1 Créditos indevidos sobre despesas informadas nos Blocos ""A", C" e "D", relaciona as despesas questionadas, utilizadas pela contribuinte como base de cálculo de créditos, mas não passíveis de aproveitamento de crédito:

- 4.1.1. comissões pagas a representantes;*
- 4.1.2. exploração florestal;*
- 4.1.3. vigilância, segurança e monitoramento;*
- 4.1.4. serviços médicos, serviços elementares;*
- 4.1.5. propaganda e publicidade;*
- 4.1.6. recrutamento, seleção, portaria;*
- 4.1.7. transporte de passageiros e fretamento de veículos;*
- 4.1.8. serviços de advocacia;*
- 4.1.9. serviços de assessoria e consultoria técnica;*
- 4.1.10. serviços de auditoria;*
- 4.1.11. serviços de consultoria;*
- 4.1.12. serviços de psicologia e psicanálise;*
- 4.1.13. serviços de avaliação e perícia;*
- 4.1.14. serviços de fonoaudiologia, 4.1.15 serviços de fisioterapia e fisicultor;*
além de outros diversos itens elencados exemplificativamente.

E demonstra, nos itens 4.1.1 a 4.1.17, as bases de cálculo de créditos utilizados indevidamente pela empresa, as intimações formalizadas, as respostas apresentadas e sua análise, o posicionamento da Administração Tributária refletido em Soluções de Consulta e de Divergência, sendo que:

- no item 4.1.16 discrimina os outros diversos itens como segue: *alimentação, higiene e limpeza, vestuário e equipamentos de proteção individual (EPI), móveis e utensílios, eletrodomésticos, material de escritório, eletroportáteis, telefonia, TV e rádio, esporte e lazer, informática, coleta de resíduos industriais, serviços de limpeza e conservação em geral, suporte técnico em informática, agência de viagens/câmbio, serviços prestados por associações sem fins lucrativos, manutenção de instalações elétricas/eletrônicas, análise e desenvolvimento de sistemas, manutenção de equipamentos de ar condicionado, programação/elaboração e atualização de programas, ensino e treinamento, treinamentos empresariais, material de escritório, gastos com confraternização, serviços de decoração, serviços de higienização de toalhas, aterro de resíduo industrial ou não sem coleta, plantas, desinsetização/desratização/descupinização/desinfecção, vale refeição, pneus, recauchutagem de pneus, ensino inerente à atividade da empresa, serviço de desembaraço aduaneiro, tradução ou interpretação comercial, patrocínio a PJ, licença de uso de software, manutenção/recarga de extintor, outros cursos, ensino de ginástica, confecção de placas e painéis, editoração, locação de equipamentos*

de informática e telefonia, mensalidades/anuidades, serviços de despachante, serviços de desentupimento, seminários e palestras, montagem de móveis e veículos, manutenção de móveis, serviços de promoção de eventos shows/feiras, pesquisa em geral, atendimento a hóspedes, processamento de dados e congêneres, montagem de equipamentos de ar condicionado, doações a pessoa jurídica, organização de feiras de amostras/congressos, cabine de espera para motoristas, lavanderia, manutenção de equipamentos de telefonia, outros serviços de secretaria, entrega de mala direta, confecção e conserto de chaves e fechaduras, agenciamento marítimo, alarme sonoro, vale transporte, entrega de outros documentos, película de proteção, mão de obra e instalação de split, lavagem, conjunto e/ou troca total longarinas, equipamento de comunicação, instalações e manutenções elétricas e hidráulicas, ar condicionado, ensino de informática, administração de convênios, workshop segurança logística/aciaria/manutenção, funerária, ginástica/dança/esportes/natação e demais, serviços de preparação e remessa de correspondência, serviços de radiologia e diagnóstico por ultra-imagem, comunicação visual, pedágio, serviços de cadastro, ensino de idiomas, equipamento para troca de pneu etc...

- no item 4.1.17 identifica créditos indevidos no Bloco A, C, D, classificados pela contribuinte como “não cadastrados”, esclarecendo que dentre eles, constam aquisição de produtos alimentícios, bebidas, gastos com informática, hotéis, livrarias e gráficas, serviços de comunicação, vestuário, plantas e decorações, material de escritório, ortopedia, medicamentos, brindes, lojas de eletrodomésticos, ar condicionado, doces, acessórios para veículos etc.

- no item 4.1.18 identifica créditos indevidos no Bloco A, C, D - classificados pela contribuinte como “ND”, cujas bases de cálculo utilizadas eram relativas a gastos com energia elétrica(mais de 50%) e despesas com transporte, sendo que, acerca dessas últimas, descreveu ter constatado créditos de prestadores de serviços que identifica - Urubupunga Transportes, CNPJ ... Cacique Serviços, CNPJ ..., Turis Silva Transportes Ltda, CNPJ ..., Transturismo Oriental, CNPJ ..., e Girassol Turismo, CNPJ ... - os quais têm atividade de “transporte rodoviário coletivo de passageiros”, não passíveis de gerar direito ao crédito.

Em todos os itens são identificados os valores dos créditos aproveitados indevidamente.

No item 4.2, *Créditos indevidos sobre despesas informadas no Bloco "F", descreve a Fiscalização tratar-se de gastos c/pessoal – assist. Saúde, gastos c/pessoal – outros encargos, gastos gerais – associações de classe, gastos gerais – comunicação interna, gastos gerais -conservação e limpeza, gastos gerais – contribuições e donativos, gastos gerais -correios e telégrafos, gastos gerais – despesas com veículos, gastos gerais – despesas com condução, gastos gerais – despesas de transporte, gastos gerais – despesas legais e judiciais, gastos gerais – diversos, gastos gerais – hardware, gastos gerais – honorários de terceiros, gastos gerais – impressões e reproduções, gastos gerais- informações cadastrais, gastos*

gerais – jornais, revistas e livros, gastos gerais – promoções e propaganda, gastos gerais – software, gastos gerais – telefonia, gastos gerais- terceirização informática, gastos gerais – treinamento capacitação avançada, gastos gerais – treinamento consultorias, gastos gerais – treinamento demais cursos e seminários, viagens nacionais.

Descreve também ter intimado a contribuinte acerca de tais dispêndios obtendo resposta de que seriam considerados insumos, necessários à sua atividade, mas, em face do exposto e *das soluções de consulta acostadas* não foram aceitos, sendo relacionados em planilha específica que menciona, *onde consta a descrição e valores de todos os itens que não são aceitos pela Fiscalização.*

No item 4.3, *Glosa de créditos extemporâneos*, expõe ter constatado que, nas EFD-Contribuições dos meses de fevereiro, abril e maio de 2013, a fiscalizada utilizou créditos extemporâneos que não haviam sido aproveitados nos períodos originais (anos de 2011, 2012 e início de 2013).

Acrescenta que, intimada a identificar a *origem dos créditos extemporâneos, com identificação dos fornecedores e/ou prestadores de serviços, respectivos CNPJ, valores utilizados como base de cálculo e respectivos créditos do PIS/Pasep e COFINS*, a análise da resposta permitiu constatar uma série de gastos e/ou despesas que, por falta de previsão legal, não são passíveis de aproveitamento como base de cálculo de créditos das contribuições do PIS e da COFINS, conforme amplamente demonstrado no item 4.1 deste relatório, sendo objeto de glosa. Reporta-se a Anexo com descrição dos itens não aceitos.

No item 4.4, a Fiscalização aborda a *Glosa de base de cálculo de créditos sobre bens do Ativo Imobilizado*, descrevendo ter intimado a contribuinte a apresentar planilha com detalhamento e identificação dos bens que originaram tais créditos, e que a análise das planilhas apresentadas redundaram na constatação das seguintes irregularidades:

4.4.1) Encargos de depreciação - móveis e utensílios, veículos e equipamento eletrônico em relação aos quais, por falta de previsão legal, os valores relativos a depreciação dos bens ou serviços classificados nas contas acima mencionadas não geram direito a crédito das referidas contribuições.... uma vez que não seriam utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda, conforme preceitua o inciso VI, do art. 3º, da Lei nº 10833/2003.

...

4.4.2) Com base nos encargos de depreciação anteriores a 01/maio/2004 - ... a empresa utilizou, nos meses de fevereiro a junho de 2013, créditos de encargos de depreciação de bens ou serviços adquiridos no período de março de 1996 a maio de 2013, mas de acordo com o art. 31 da Lei nº 10.865/2004, normatizada pela IN SRF nº 457/2004, a empresa não faz jus aos créditos de depreciação relativos às aquisições anteriores a 30 de abril de 2004. Aliás, só poderia haver aproveitamento até 31 de julho de 2004.

...

No capítulo V de seu Relatório, a Fiscalização expõe que, nos períodos em questão, a contribuinte apurou saldo a pagar das contribuições, os quais foram informados em DCTF e que, *com base nas irregularidades descritas nos itens deste Relatório, calculamos os valores a lançar de PIS/Pasep e COFINS, relativamente aos meses de fevereiro a junho de 2013*, objeto de lançamento e que demonstra em tabela de nº 42.

No capítulo VI, justifica a aplicação da multa de ofício de 75%, prevista no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

O Relatório Fiscal é acompanhado das planilhas de fls. 511/869 intercaladas pelos arquivos não pagináveis juntados por meio dos Termos de fls. 565, 568, 579, 749, 767 e 870. Também instruem os autos Termos de Intimação e respostas, acompanhados de planilhas e arquivos não pagináveis.

A contribuinte foi cientificada dos Autos de Infração em 28/02/2018 (fls.

887) e, em 29/03/2018 (fls. 891), apresentou impugnação de fls. 892/990, acompanhada de documentos, com as razões de defesa a seguir sintetizadas.

Após registrar a tempestividade da defesa, nos termos da legislação vigente, faz um resumo dos fatos.

Na sequência, relaciona as atividades da pessoa jurídica e expõe que a *impugnante tem como principal atividade a produção de laminados longos de aço, embora sua inscrição no CNPJ liste nada menos que 20 atividades secundárias. A produção de aço ocorre em diversas unidades industriais, em diferentes regiões. Cada unidade tem sua particularidade em relação ao processo industrial, apresenta fluxograma de produção da unidade matriz e descrição resumida do processo produtivo.*

Registra tratar-se de empresa de grande porte, com muitos empregados diretos, com atividades diversificadas. Em suas palavras: *Em vez de tão somente adquirir carvão pronto de terceiros fornecedores, por exemplo (e apurar o crédito relativo a essa matéria prima), a impugnante planta florestas a fim de transformar a madeira em carvão vegetal para utilização em suas plantas industriais. Em vez de vender os seus produtos para distribuidores independentes (e apurar o crédito do frete na operação de venda, por exemplo), a impugnante possui um departamento comercial e uma rede de distribuição própria.*

E defende que *não é porque a impugnante produz a sua própria matéria prima e distribui os seus próprios produtos que os custos dessas operações deixam de ser essenciais para a sua atividade empresarial. A impugnante possui um largo universo de créditos de PIS e COFINS justamente porque a sua atividade vertical e diversificada demanda um largo universo de insumos.*

A título de preliminar, arguiu a *nulidade da autuação por afronta ao art. 142 do CTN, desatendimento ao ônus fiscal probatório e ausência de motivação.*

Questiona a realização de análise por amostragem e alega pressa na autuação em razão do decurso do prazo decadencial. Argumenta que o auto de infração transcreve disposições mas não define insumo, quando *deveria ter dito por que os itens arrolados não estão enquadrados* em tal conceito. Exemplifica expondo que o Auto *deveria ter dito por que a coleta de resíduos industriais e a consultoria em laminação não são serviços utilizados nas atividades da impugnante, uma siderúrgica*.

Pergunta qual critério a Fiscalização teria utilizado para deixar de considerar as aquisições glosadas como insumos. Alega que as glosas tiveram tratamento superficial e genérico, cita julgados do CARF e excertos doutrinários, expõe que em sede de auto de infração o ônus probatório é da Fazenda.

Acrescenta que:

- a glosa integral sem suporte em análise dos créditos gerou auto de infração com insuperável ausência de motivação, princípio constitucional de direito administrativo, também previsto na Lei 9.784/99;

- a inadequada motivação prejudica a defesa do contribuinte, o que constitui uma das duas causas de nulidade dos atos administrativos, segundo o art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

Expõe que *ao que parece, mesmo sem dizer, a Fiscalização pretendeu utilizar o conceito de insumo disposto nas Instruções Normativas nº 247/02 e 404/04, o que fica evidente porque, quando fundamenta as glosas, o faz pela invocação de Soluções de Consulta/Divergência que, em grande parte, estão justamente fundamentadas nas referidas IN's.*

Aborda o Conceito de Insumo objetivando defender que a correta interpretação de “bem ou serviço utilizado como insumo” (art. 3º, II) é qualquer aquisição relevante ao objeto social da empresa – e não ao produto.

Defende também a inaplicabilidade das Instruções Normativas nº 247/02 e 404/04, citando julgados do CARF e do STJ no REsp 1.221.170. Menciona que as Soluções de Consulta invocadas no relatório fiscal para sustentar as glosas partem das IN ou de critérios restritivos já afastados.

Discorre acerca do conceito de insumo, transcrevendo notícias acerca de julgado do STJ e expondo que *o foco da relação dos bens e serviços com o “processo produtivo” foi modificado: Da: Transformação industrial propriamente dita; Para: O conjunto de atividades da empresa ou, em outras palavras, a consecução do objeto social e, ainda, o sistema de geração de receitas.*

Invoca art. 62, § 2º do Regimento Interno do CARF para defender a aplicação de Acórdão do STJ no âmbito daquele Conselho.

Em seguida, no capítulo VI da peça de defesa, aborda os créditos glosados objetivando *demonstrar a essencialidade dos insumos glosados à atividade da impugnante.*

Expõe ter elaborado *mapa dos créditos objeto do presente processo com as glosas efetivamente analisadas pela Fiscalização e as não analisadas (e, conseqüentemente, não motivadas) e que, independentemente disso, passa-se a demonstrar e comprovar, para cada um dos grupos de créditos abaixo listados, que as aquisições: (i) Foram pagas a PESSOAS JURÍDICAS domiciliadas no país, com INCIDÊNCIA das contribuições na etapa anterior; (ii) São RELEVANTES e ESSENCIAIS à atividade econômica da contribuinte, ressaltando não restarem supridas as causas de nulidade invocadas em preliminar.*

Relaciona os tópicos de seus questionamentos como segue, observando-se que, em diversos deles, reprisa a arguição de nulidade da autuação:

COMISSÕES PAGAS A REPRESENTANTES (4.1.1; 4.3)	22
EXPLORAÇÃO FLORESTAL (4.1.2; 4.3)	26
VIGILÂNCIA E SEGURANÇA (4.1.3; 4.3)	39
SAÚDE DO TRABALHADOR	43
EPI E INDUMENTÁRIA (4.1.16; 4.1.17; 4.3)	47
PROPAGANDA E PUBLICIDADE (4.1.5; 4.2; 4.3)	53
RECRUTAMENTO E SELEÇÃO, PORTARIA (4.1.6; 4.2)	55
SERVIÇO TEMPORÁRIO E LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA (4.1.6; 4.2)	55
TRANSPORTE FRETADO DE EMPREGADOS (4.1.7; 4.3)	56
CONDUÇÃO (4.2) E LOCAÇÃO DE VEÍCULOS (4.1.7; 4.2)	56
ALIMENTAÇÃO (4.1.16; 4.1.17; 4.3)	61
ADVOCACIA (4.1.8; 4.3) E DESPESAS LEGAIS/JUDICIAIS (4.2)	62
ASSESSORIA, CONSULTORIA TÉCNICA (4.1.9; 4.1.11; 4.2; 4.3)	63
AUDITORIA (4.1.10) E AVALIAÇÃO E PERÍCIA (4.1.13)	63
TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO (4.1.16; 4.1.15; 4.2; 4.3)	65
ANÁLISE E DESENVOLVIMENTO DE SISTEMAS (4.1.16; 4.1.15; 4.2; 4.3)	65
ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS (4.1.16; 4.3)	70
MATERIAL DE ESCRITÓRIO (4.1.16; 4.1.17)	73
IMPRESSÕES/REPRODUÇÕES (4.1.17; 4.2; 4.3)	73
SINALIZAÇÕES (4.1.16; 4.3); e CORREIOS (4.2)	73
COLETA E TRATAMENTO DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS (4.1.16; 4.2; 4.3)	74
MANUTENÇÃO INDUSTRIAL (4.1.16; 4.2; 4.3)	77
TREINAMENTO (4.1.16; 4.2; 4.3)	88
VIAGENS (4.1.16; 4.2; 4.3) E HOSPEDAGENS (4.1.16; 4.3)	90
OUTROS (4.1.16; 4.1.17; 4.1.18; 4.2; 4.3)	91
ATIVO IMOBILIZADO - DEPRECIAÇÃO	92
MÓVEIS, UTENSÍLIOS, EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS DE DADOS E VEÍCULOS (4.4.1)	92
DEPRECIAÇÃO ANTERIOR A 01/05/2004 (4.4.2)	94

COMISSÕES PAGAS A REPRESENTANTES

Expõe que:

55. ... a fiscalização glosou créditos relativos a comissões e corretagens pagos aos representantes comerciais especificados no anexo 1. Ainda, deixou de identificar, analisar e motivar as glosas dessa natureza compreendidas no item 4.3, que trata dos créditos extemporâneos. O auto de infração é nulo nessa parte.

56. Os representantes comerciais fazem a intermediação das vendas, aproximando os potenciais clientes e agenciando pedidos. Eles estão a par dos projetos, empresas e produtos que demandam ação e possuem contato com os potenciais clientes, fazendo o trabalho de explicar as especificidades técnicas, aconselhar sobre produtos, oferecê-los, preparar propostas e intermediar a negociação.

57. ... Seria impossível manter o nível de receitas – e consequentemente, a arrecadação de PIS e COFINS – não fosse o trabalho dos representantes comerciais. Em realidade, a atividade comercial possui verdadeira dependência das empresas de representação comercial.

Transcreve entendimento doutrinário.

Invoca inciso II do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 para defender que, se houve a exclusão expressa do direito de crédito de apenas um tipo de comissão de venda (em operação de venda de veículos), pode-se concluir que o termo “insumo” utilizado na redação legal inclui, a princípio, as comissões pagas a representantes comerciais (do contrário não haveria necessidade de excluí-la expressamente). E mais: não só se conclui que comissões são insumos, como também se pode depreender que apenas aquela expressamente excluída do campo de vedação é que não dá direito a crédito. Todas as demais devem compor a base de créditos dos contribuintes. Se o legislador quisesse excluir todo e qualquer tipo de comissão de venda, não teria referido especificamente apenas “o pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485...”. Cita julgados do CARF.

EXPLORAÇÃO FLORESTAL

Assevera referir-se a glosa a despesas com a extração de madeira (corte, arraste, estaleiramento, carregamento, transporte), carvoejamento (produção de carvão) e transporte de carvão sob o fundamento de que “os custos com a formação de florestas plantadas para a extração de madeira destinada à produção de carvão vegetal compõem valor do ativo imobilizado da pessoa jurídica e não geram direito a créditos da Cofins” – o que entende não fazer sob alegação de que os custos não são da formação de florestas plantadas, mas exatamente do oposto: sua extração e transformação em carvão vegetal.

Reporta-se a informações apresentadas no curso do procedimento de que os custos não são da formação de florestas, apresenta notas fiscais exemplificativas referentes aos dispêndios e reporta-se a uma das Notas Fiscais (nº 595) expondo que ser contabilizada como “serviços de carvoejamento”, sob código elemento contendo a letra “E” significando insumo na “Exploração Florestal”, e não na formação da floresta.

Argumenta tratar-se de gastos que não aumentam o valor recuperável das florestas nem contribuem para a sua formação; nunca poderiam, portanto, ser imobilizados para compor o valor desses ativos (ao contrário do que sugere o auto de infração). E continua:

71. Se a impugnante incrementasse o valor do ativo imobilizado com esses custos de extração, o seu valor contábil ficaria absurdamente maior do que o seu valor recuperável. Em uma situação limite, na prática, chegar-se-ia em um momento em que haveria uma “floresta contábil” superavaliada sem que, na prática, houvesse floresta alguma (só carvão).;

Esclarece observar regras de imobilização, reporta-se a balanço da filial responsável pela atividade de florestamento e reflorestamento, contendo conta correspondente com registros de todos os custos da atividade e respectiva conta de exaustão, informando que dela a empresa não faz créditos. Apresenta exemplo de aquisição de adubo corretivo de acidez que não enseja crédito.

Invoca Solução de Consulta nº 98 da DISIT SRRF da 10ª Região, de 12/05/2012, formulada por *empresa fabricante de bobinas de madeiras decidindo-se que encargos de exaustão das florestas não dariam direito a crédito, mas que os custos de serviço de corte e baldeio de toras até a beira da estrada seriam passíveis de creditamento.*

Invoca *farta jurisprudência do CARF no sentido de reconhecer os custos da fase agrícola como insumos da indústria da celulose.* Cita também julgado do CARF em que distinguidos gastos para formação e os custos de extração e outros julgados do CARF e da Câmara Superior de Recursos Fiscais que entende corroborar sua tese. Conclui esse tópico expondo *que seja porque os serviços se referem à exploração da madeira e à sua transformação em carvão, seja porque o carvão é um dos principais insumos da atividade da manifestante (produtora de aço), ou mesmo porque tais serviços foram todos adquiridos de fornecedores nacionais, os créditos apurados a partir da aquisição dos itens da planilha “Exploração Florestal” devem ser reconhecidos como válidos, reformando-se o auto de infração também nesse ponto.*

VIGILÂNCIA E SEGURANÇA

Argumenta que a vigilância *não se limita às unidades ou prédios administrativos, mas sim a todas as áreas dos estabelecimentos industriais, pelo que seu objeto de atuação abrange produção industrial. Os serviços compreendem vigilância de todo o perímetro da unidade, tanto interna quanto externamente, bem como monitoramento de CFTV.*

Exemplifica transcrevendo parte do contrato com empresa de segurança, alega tratar-se de uma necessidade conforme relatórios de ocorrências que apresenta, Classifica os dispêndios como *custos indiretos, ou gerais, de produção, que não têm uma função ativa no processo industrial, mas seguramente o têm no sistema de geração de receitas da impugnante, pois em última análise garantem continuidade na produção.*

Cita julgados do CARF e conclui *as despesas com vigilância e segurança devem ser consideradas insumos a gerar créditos de PIS e Cofins, revertendo-se a glosa realizada.*

SAÚDE DO TRABALHADOR

SERVIÇO MÉDICO-HOSPITALAR (4.1.4; 4.3); PSICOLOGIA/PSICANÁLISE (4.1.12); FONOAUDIOLOGIA (4.1.14; 4.3); FISIOTERAPIA/FISICULTOR (4.1.15); SAÚDE OCUPACIONAL (4.2); SUPRIMENTOS MÉDICOS/HOSPITALARES (4.1.17; 4.3)

Assevera que *as despesas sob esse título são exigidas pela legislação trabalhista, daí caracterizada a essencialidade dos mesmos*. Transcreve disposições da CLT e de Normas do Ministério do Trabalho e Emprego. Cita julgados do CARF e conclui pela essencialidade dos dispêndios *para a atividade empresarial porque exigidas por lei, correspondendo a insumos da atividade, imprescindíveis para a obtenção de receita*.

EPI E INDUMENTÁRIA

Questiona que a Fiscalização *sequer identificou créditos dessa natureza. Os créditos aqui defendidos estão dentro das glosas identificadas como créditos informados nos Blocos “A”, “C” e “D” da EFD-contribuições “demais itens” (4.1.16); classificados como “não cadastrados” (4.1.17) e “extemporâneos” (4.3)*. Reprisa preliminar de nulidade por falta de identificação, análise e fundamentação. E continua:

109. A fiscalização glosou créditos sobre aquisição de luvas de raspa, vaqueta, perneiras, aventais, casacos antichamas, blusão protetor, óculos de segurança, botinas, capacetes, capuz para soldador, protetor auricular, além de camisas e calças de proteção, todos conhecidos pela legislação trabalhista como “Equipamentos de Proteção Individual” ou “EPI.

Apresenta imagens contendo os itens, define EPI nos termos de normas do Ministério do Trabalho e Emprego, defende a essencialidade dos equipamentos, invoca a obrigação legal da Impugnante de fornecimento gratuito a empregados, cita CLT e Acordo Coletivo de Trabalho e reporta-se a julgados do CARF e da CSRF e entendimento doutrinário.

Acrescenta que *são equipamentos naturalmente destinados aos setores diretamente relacionados à industrialização dos bens destinados à venda, o que atende até mesmo aos critérios mais restritivos de apuração de créditos de PIS e de COFINS. Conclui pela necessidade de reversão da glosa*.

PROPAGANDA E PUBLICIDADE (4.1.5; 4.2; 4.3)

Informa tratar-se de *despesas com publicidade as campanhas de marketing, elaboração e impressão de panfletos, catálogos, adesivos, banners, cartões de visita etc. Também instruem campanhas internas – especialmente relativas à segurança do trabalho – essenciais para atingir um público superior a 14.000 funcionários. Defende serem dispêndios imprescindíveis e inexistir vedação expressa nas Leis 10.637/02 e 10.833/03 para esse tipo de crédito, sendo necessário integrar a lacuna legislativa com base no comando constitucional da não-cumulatividade, vis a vis sua finalidade de desonerar as receitas do contribuinte*.

Transcreve entendimentos doutrinários e conclui que *os gastos com propaganda, por contribuírem fortemente para a geração de receitas da impugnante, sendo pertinentes e relevantes à atividade de vender aço (consectário da atividade*

produzir), ensejam créditos PIS e COFINS, conforme entendimento da melhor doutrina.

RECRUTAMENTO E SELEÇÃO, PORTARIA (4.1.6; 4.2)

SERVIÇO TEMPORÁRIO E LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA (4.1.6; 4.2)

Questiona a indicação para glosa de soluções de consulta por ter deixado de considerar que a SC 195/2013, utilizada para negar os créditos relativos a trabalho temporário e locação de mão-de-obra (i) pressupõe a não aplicação da mão de obra na atividade fim, no caso consultado; (ii) utiliza o fundamento de que são aplicadas de forma indireta na produção.

Argumenta que:

- No auto de infração, a Fiscalização não demonstrou se as aquisições glosadas – e quais delas – se referem à atividade fim, inviabilizando o conhecimento da fundamentação.

- A aplicação direta do insumo na atividade é critério que decorre das Instruções Normativas 247/02 e 404/04, cuja ilegalidade já foi declarada pelo Superior Tribunal de Justiça. Ainda que não se considere a recente decisão do STJ, o próprio CARF já relativizou esse critério – admitindo a aplicação indireta do insumo na atividade, conforme exemplos que cita.

Invoca a recente Solução de Divergência Cosit 29/2017 alegando que reforça a autorização dos créditos das contribuições com mão-de-obra terceirizada aplicada na produção e entende que mesmo os serviços de portaria glosados beneficiam a atividade produtiva, haja vista que contratados, em sua imensa maioria, para estabelecimentos de usinas siderúrgicas.

Reporta-se a Contrato de prestação de serviço de mão de obra terceirizada e expõe serem todas as despesas usuais, pertinentes, relevantes e essenciais à atividade da empresa.

TRANSPORTE FRETADO DE EMPREGADOS (4.1.7; 4.3) CONDUÇÃO (4.2) E LOCAÇÃO DE VEÍCULOS (4.1.7; 4.2)

Questiona a fundamentação para a glosa e argumenta equivocar-se a Fiscalização quando nega o direito de crédito sobre a condução de empregados, especialmente quanto às despesas relacionadas ao contrato com as empresas Cacique, Girassol, Transturismo, Urubupunga e Turis Silva (notas fiscais em anexo, doc_comprobatorios001, 10, fls. 083-086).

Justifica que os estabelecimentos fabricantes de aço, contratantes dos serviços de transporte acima, normalmente estão situadas em áreas industriais, afastadas de centros urbanos. Apresenta exemplos de localização e alega restrição ou inexistência de transporte público.

Quanto a despesas com vale-transporte, invoca obrigação prevista em lei e em Acordos Coletivos com substituição por transporte fretado.

Acrescenta que *mesmo que as despesas com transporte de empregados não fossem obrigatórias à impugnante, ainda assim ensejariam o crédito das contribuições simplesmente por se caracterizarem como um serviço necessário à produção*. Cita julgado do CARF e entende que devem ser revertidas as glosas.

ALIMENTAÇÃO (4.1.16; 4.1.17; 4.3)

Após reprisar arguição de nulidade, registra terem sido *glosadas despesas com refeições, vales-refeições e gêneros alimentícios, todos adquiridos em favor dos trabalhadores*. Cita excerto doutrinário e expõe ser *inegável a relevância essencialidade das despesas com refeição para o processo da impugnante e, logo, para a obtenção de receita. Caso não acolhida a preliminar, o auto de infração deve ser julgado insubsistente nesse ponto, para que os créditos relacionados a estas despesas sejam aceitos*.

ADVOCACIA (4.1.8; 4.3) E DESPESAS LEGAIS/JUDICIAIS (4.2)

Invoca a necessidade de assessoria jurídica em caráter permanente, especialmente com a quantidade de empregados superior a 14.000.

Justifica que *os honorários a advogados se conectam à atividade de administrar contingências decorrentes da produção do aço, evitam despesas ou garantem a geração de receita, pelo que são essenciais e relevantes à atividade da empresa como um todo*.

ASSESSORIA, CONSULTORIA TECNICA (4.1.9; 4.1.11; 4.2; 4.3)

AUDITORIA (4.1.10) E AVALIAÇÃO E PERÍCIA (4.1.13)

Expõe a Manifestante que as *glosas genericamente chamadas de consultoria, assessoria, avaliação ou perícia compreendem consultorias de diversos ramos como segurança do trabalho, equipamentos, ambiental, química, informática, tecnologia, engenharia, despachos aduaneiros, energia, recursos humanos*.

Aponta como finalidade da contratação de consultorias/assessorias a melhoria de processos industriais e administrativos. Cita julgado do CARF.

Especificamente acerca de auditoria contábil, consigna a obrigatoriedade legal de, na qualidade de companhia aberta, submissão de balanços a auditoria de terceiros.

TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO (4.1.16; 4.1.15; 4.2; 4.3)

ANÁLISE E DESENVOLVIMENTO DE SISTEMAS (4.1.16; 4.1.15; 4.2; 4.3)

Discorre acerca da relevância do uso da tecnologia da informação para uma empresa grande e complexa e da representatividade nos custos da produção do aço.

Apresenta fotos de equipamentos e salas de comando.

Destaca a necessidade dos sistemas para cumprimento de obrigações legais como divulgação de informações ao mercado e informações ao Fisco, bem como a

essencialidade da contratação de serviços de análise e desenvolvimento de sistemas, sem os quais assevera que a produção do aço e a continuidade da empresa ficariam comprometidas.

Exemplifica apresentando proposta comercial e referindo-se a *Projeto Gerdau Template que consistia no desenvolvimento de um sistema de tecnologia da informação único para todas as atividades da empresa.*

Destaca que *todos os fornecedores desses serviços são pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, e que houve o pagamento das contribuições na etapa anterior, pelo que entende que o Auto de Infração deve ser revisto também nesse ponto.*

ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS (4.1.16; 4.3)

Reporta-se a Manifestante ao art. 3º, parágrafo IV, da Lei 10.833/03 alegando que o dispositivo refere-se *ampla e genericamente as “atividades da empresa”*.

Questiona a glosa pela Fiscalização de créditos de aluguel de equipamentos ao criar os grupos *“demais itens” (4.1.16) e “créditos extemporâneos” (4.3)*, pois ali incluiu os custos, por exemplo, com aluguel mensal de centrais HIPATH da empresa SIEMENS e de aluguel de software da empresa SAP - equipamentos essenciais para a empresa e utilizados intensa e diariamente nas suas atividades.

Menciona contrato com a SIEMENS, alegando necessidade de suporte à estrutura de comunicação, e com a SAP BRASIL, alegando equívoco no cadastramento da despesa como *“análise e desenvolvimento de sistemas”* e alega tratar-se de manutenção de licença de uso de software de gestão. Cita julgado do CARF.

MATERIAL DE ESCRITÓRIO (4.1.16; 4.1.17)

IMPRESSÕES/REPRODUÇÕES (4.1.17; 4.2; 4.3)

SINALIZAÇÕES (4.1.16; 4.3); e CORREIOS (4.2)

Também aqui a Manifestante reprisa a alegação de nulidade e, na sequência, identifica os créditos glosados como decorrentes de *aquisições papel, envelopes, canetas, serviços de correios, serviços gráficos, impressões, cartuchos de tinta para impressora, confecção de placas e painéis (exemplos: indicando acesso para rodovia; proibindo entrada; sinalizando ponto de coleta; vias internas; brigada de emergência, regras de segurança, etc.).*

Argumenta que *muitos materiais desse tipo são utilizados nas próprias áreas industriais ou setores de apoio integrantes da área produtiva como, por exemplo, segurança do trabalho, planejamento e controle de produção, tecnologia de gestão e qualidade e engenharia.*

Exemplifica os serviços de impressões realizados. Acrescenta que:

- *As atividades administrativas são parte da industrialização e venda de aço e indispensáveis à geração da receita....*

- atividades gerenciais e de controle (administrativas) são essenciais a qualquer empresa e insumos dessas atividades....

COLETA E TRATAMENTO DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS (4.1.16; 4.2; 4.3)

Após reiterar alegação de nulidade, defende a importância do serviço de coleta de resíduos para atividade, apresenta nota fiscal de serviço exemplificativa.

Alega tratar-se de custo obrigatório por estar legalmente obrigada a gerenciar seus resíduos sólidos, conforme determinam a Lei nº 12.305/2010 e a Norma Regulamentadora nº 25 do Ministério do Trabalho e Emprego.

Acrescenta que a não eliminação adequada dos resíduos ... prejudicaria a própria continuidade do negócio e da empresa no longo prazo. Cita julgados do CARF. Conclui pela pertinência e relevância das despesas no processo industrial da Impugnante.

MANUTENÇÃO INDUSTRIAL (4.1.16; 4.2; 4.3)

Atribui a glosa à urgência na realização da autuação para evitar decadência e reprisa a arguição de nulidade. Alega necessidade de manutenção e exemplifica com nota Fiscal de Fornecedor de serviços discriminados como “*limpeza e conservação industrial*”, “*prest serv Limpeza e Conservação C/ Equipamentos*”, “*Sv de Apoio Mecânico para reforma*”, “*Serv Recuperação em Pre Guia*”, “*Prestação de Serviços de Limpeza Industrial com a Utilização de aspirador de Pó*”, serviços de montagem e desmontagem, soldador.

Acrescenta que nesses grupos genéricos também podem ser encontradas despesas com aquisição de material para limpeza das unidades da contribuinte. São todos insumos da atividade empresarial, adquiridos justamente para garantir a continuidade da produção. Cita julgado do CARF.

Expõe que as planilhas também demonstram glosas com gastos correlatos: serviços de limpeza, detergente, pano, sabão, lavagem, etc.. No campo da manutenção predial, foram glosados créditos relativos a manutenção de instalações elétricas, eletrônicas, hidráulicas, entre outros. Argumenta que as aquisições glosadas possibilitam a limpeza, desinfecção e higienização não somente das máquinas e equipamentos utilizados no processo de industrialização, mas principalmente das dependências da impugnante.

Invoca norma do Ministério do Trabalho e Emprego acerca de condições sanitárias e de conforto nos locais de trabalho. Cita julgados do CARF e conclui que em linha com os precedentes acima referidos, deve ser reconsiderada a glosa sobre as despesas com serviços e materiais de limpeza, bem como destinados à manutenção industrial, porque são essenciais para o bom funcionamento das máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo, bem como das boas condições de trabalho e higiene de seus funcionários. Esses serviços e materiais são relevantes e essenciais aos processos da empresa e o auto de infração deve ser anulado também nessa parte.

TREINAMENTO (4.1.16; 4.2; 4.3)

Também neste tópico inicia questionando a glosa em bloco e reprisa arguição de nulidade.

Justifica a necessidade dos dispêndios alegando que *o domínio da técnica necessária para a atividade industrial é elemento essencial para que se mantenham padrões de segurança, para evitar acidentes e para viabilizar a produção propriamente dita.*

Invoca obrigatoriedade de a empresa oferecer treinamentos conforme normas do Ministério do Trabalho e Emprego que cita.

Reporta-se a julgados do CARF e conclui que, *diante da relevância e essencialidade desses treinamentos técnicos para a atividade da empresa, devem ser considerados insumos.*

VIAGENS (4.1.16; 4.2; 4.3) E HOSPEDAGENS (4.1.16; 4.3)

Do mesmo modo inicia questionando a “glosa em bloco” e arguindo nulidade.

Na sequência relaciona tarefas inerentes a grupo de empresas *(alinhar procedimentos visitar clientes e fornecedores distantes) que dependem de deslocamento de pessoas e assevera inexistir dispêndios com viagens que não sejam atreladas a objetivos profissionais.*

Conclui o tópico expondo que *as viagens se dão no escopo de fabricar e vender aço e, portanto, contribuem para a obtenção de receitas da impugnante, pelo que devem gerar direito de crédito de PIS e COFINS.*

OUTROS (4.1.16; 4.1.17; 4.1.18; 4.2; 4.3)

Argumenta que, nas “glosas em bloco” *... foram glosados créditos como telefonia, associações de classe, informações cadastrais, despesas de confraternizações, entre outras, sendo que nenhuma delas foi identificada, analisada ou motivada.*

Reporta-se aos termos da preliminar e expõe que *todas as despesas foram pagas a pessoas jurídicas, com incidência das contribuições na etapa anterior. Ainda que indiretas, foram realizadas no âmbito das atividades da empresa, que visa unicamente concretizar o seu objeto social. Nesse sentido, são relevantes e essenciais à empresa, pelo que as glosas devem ser revertidas.*

ATIVO IMOBILIZADO – DEPRECIAÇÃO**MÓVEIS, UTENSÍLIOS, EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS DE DADOS E VEÍCULOS (4.4.1)**

Questiona a autuação alegando que a Fiscalização não disse quais bens fazem parte da glosa e porquê não integram o processo produtivo. E passa a explorar os itens glosados, para demonstrar sua utilização na produção:

236. A título de móveis e utensílios, as glosas compreendem, além das tradicionais mesas e cadeiras, armário para ferramentas, armários para EPIs, bancadas com

tampo de borracha, carro porta-ferramentas, clinômetro eletrônico, suta mecânica, termômetro infravermelho, sistema de pesagem. A impugnante dispõe, em cada fábrica, uma unidade de manutenção própria, capacitada com engenheiros, mecânicos e técnicos que, utilizando ferramental e utensílios próprios – como os aqui mencionados – é responsável pelo funcionamento regular dos equipamentos.

237. Na conta veículos, foram efetuadas glosas sobre aquisição de caminhões utilizados na produção, bem como trator, empregado na movimentação interna de materiais.

238. Sob equipamentos eletrônicos de dados, foram glosados créditos sobre aquisições de microcomputadores, câmeras, nobreaks, impressoras. Trata-se de equipamentos utilizados em todas as áreas da empresa, especialmente na produção, como se demonstrou acima no item relativo à tecnologia da informação.

Cita julgado do CARF e conclui discordando da glosa seja porque inexistente qualquer motivação que a justifique, seja porque se refere a bens que foram registrados no ativo imobilizado justamente porque servem para execução das atividades empresariais da impugnante (do contrário, estariam em contas de investimento).

DEPRECIAÇÃO ANTERIOR A 01/05/2004 (4.4.2)

Discorda da glosa de créditos de PIS e COFINS sobre benfeitorias e terrenos, prédios e construções, adquiridos antes de 30 de abril de 2004, com fundamento no art. 31 da Lei nº 10.865/04, alegando que as Leis 10.637/02 e 10.833/03 sempre autorizaram os créditos objeto de tais aquisições (arts. 3º, VI, §1º, III), bastando que o contribuinte tivesse bens contabilizados no ativo fixo, que o crédito estava garantido, em compatibilidade com as contribuições instituídas como “não-cumulativas”.

Questiona a possibilidade de a Lei 10.865/04 retroagir a fatos anteriores. Cita entendimento doutrinário e decisão judicial no sentido de inconstitucionalidade do art. 31 da referida Lei.

Na sequência, nos itens 248 a 257 de sua defesa, a Impugnante invoca princípios da verdade material, do direito ao contraditório e ampla defesa, da moralidade administrativa, bem como artigos 29 e 18 do Decreto 70.235, de 1972, e argumenta que, apesar da nulidade formal do lançamento, entende necessária, dado o volume dos insumos examinados, a realização de exame técnico realizado por experts, ou, no mínimo, diligência que examine os itens discutidos no próprio local do processo produtivo, sob pena de cerceamento de defesa.

Cita decisão judicial e requer a realização de perícia técnica, com fulcro no artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, para efetiva identificação, no estabelecimento da peticionária, da natureza e função dos insumos arrolados. Formula quesitos:

a.1) Descreva o Senhor perito o processo da impugnante, com todas as etapas, inclusive as preparatórias e posteriores até efetiva entrega da mercadoria ao cliente, com o consequente recebimento da receita;

a.2) Informe o Senhor perito a natureza, função e aplicação de cada grupo de insumo objeto da glosa no processo da impugnante, sendo bens ou serviços, dizendo de sua relevância e essencialidade;

a.3) Faça o Senhor perito as justificativas quanto a insumos que são irrelevantes, inúteis e dispensáveis para o processo da impugnante e concretização de sua receita.

Indica perito e, de forma alternativa e subsidiária, pede seja determinada diligência para que a fiscalização compareça ao estabelecimento matriz da impugnante e, lá, com ou sem o recomendável auxílio técnico do pessoal local, faça a identificação da natureza, função e relevância de cada um dos insumos glosados, inserindo-os na descrição do processo e suas etapas anteriores e posteriores, até a entrega efetiva da mercadoria ao cliente com o consequente recebimento da receita.

Finaliza formulando pedido nos termos seguintes:

258. Diante de todo o acima exposto, requer:

a) Seja acolhida a preliminar e considerado nulo o auto de infração para constituição dos créditos relativos aos itens assim identificados nº Relatório Fiscal:

a.1) Créditos informados nos Blocos “A”, “C” e “D” da EFDContribuições – demais itens (4.1.16)

a.2) Créditos informados nos Blocos “A”, “C” e “D” da EFDContribuições – não cadastrado (4.1.17)

a.3) Créditos informados no Bloco “F” da EFD-Contribuições (4.2)a.4) Créditos extemporâneos (4.3).

b) O deferimento da perícia ou diligência, nos termos acima requerida; e a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, protestando, em especial, pela juntada posterior de planilhas, documentos e laudo técnico, a fim de demonstrar a pertinência e relevância de determinadas aquisições ao negócio da impugnante.

c) Seja julgado insubsistente o auto de infração, cancelando-se a exigência.

Os documentos que instruem a Impugnação foram assim relacionados pela Interessada:

Doc. Comprobatorios001	Doc. 01	001-004	Fluxograma de produção e resumo do processo produtivo
	Doc. 02	005-005	Mapa dos créditos objeto do presente processo
	Doc. 03	006-010	Notas Fiscais exemplificativas custo exploração florestal
	Doc. 04	011-019	Balanço da filial florestal com demonstração da floresta no imobilizado
	Doc. 05	020-020	Nota fiscal exemplificativa de adubo, contabilizada no imobilizado
	Doc. 06	021-024	Demonstração da contabilização de Reflorestamento e Exploração
	Doc. 07	025-039	Contrato de segurança com empresa RUDDER
	Doc. 08	040-053	Relatórios de Ocorrências do sistema REPORT
	Doc. 09	054-082	Contrato com fornecedor SEG TERCEIRAÇÃO DE MÃO DE OBRA
	Doc. 10	083-086	Notas Fiscais TRANSTURISMO – Transporte de Empregados
	Doc. 11	087-101	Acordo Coletivo com Empregados 2012/2013
	Doc. 12	102-109	Anexo I da NR nº 06 do MTE – Lista de EPIs obrigatórios
	Doc. 13	110-139	Contrato e Proposta Comercial fornecedor GRUPO META
	Doc. 14	140-180	Contrato com fornecedor ACCENTURE DO BRASIL
	Doc. 15	181-193	Contrato com fornecedor SIEMENS

Doc. Comprobatorios002	Doc. 16	001-029	Contrato com fornecedor SAP BRASIL
	Doc. 17	030-030	NF exemplificativa fornecedor ESSENCIS SOLUÇÕES AMBIENTAIS
	Doc. 18	031-032	NF exemplificativa fornecedor CONSERBENS LTDA
	Doc. 19	033-033	NF exemplificativa fornecedor TOP SERVICE
	Doc. 20	034-034	NF exemplificativa fornecedor LINEAR CALDERARIA E SERVIÇOS
	Doc. 21	035-035	NF exemplificativa fornecedor METALMAQ LTDA
	Doc. 22	036-042	NF exemplificativa fornecedor SERVITEC
	Doc. 23	043-064	Contrato fornecedor SERVITEC
	Doc. 24	065-072	NFs exemplificativas e relatórios serviços fornecedor TEMAN

A Contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância em 18/09/2018 (e-fl. 1.375) e apresentou Recurso Voluntário em 17/10/2018 (e-fls. 1.376/1.466) com os seguintes pedidos e requerimentos:

Diante de todo o acima exposto, requer seja dado provimento ao presente recurso voluntário, para:

- a) reconhecer a nulidade do auto de infração por falta de motivação;
- b) subsidiariamente, reconhecer a nulidade do auto de infração por glosa em bloco, pelo menos quanto aos créditos classificados como “demais itens”, “classificado como não cadastrado”, “despesas bloco F” e “créditos extemporâneos”;
- c) julgar insubsistente o auto de infração nessa parte, no mérito, por falta de provas hábeis à constituição do crédito²⁵;

Em síntese, argumentou a defesa:

(i) nulidade do Auto de Infração em razão:

(i.1) da ausência de motivação e de desatendimento ao ônus probatório fiscal, sendo que o "texto padrão do relatório fiscal poderia ter servido para qualquer outra empresa" (e-fl. 1.381) e "grande parte dos créditos glosados sequer está adequadamente identificada" (e-fl. 1.382)

(i.2) alteração do critério jurídico pela r. decisão recorrida quanto ao grupo denominado "exploração florestal", vez que a motivação da autuação (custo de formação de florestas) foi reconhecida como indevida por se tratar de despesas para a exploração da floresta, não imobilizáveis. Contudo, foi mantida a glosa por

entender que *"não dariam direito ao crédito porque não seriam insumos da produção do aço (mas insumos da produção do carvão)." (e-fl. 1.397)*

(ii) a validade dos créditos de insumos tomados à luz dos critérios fixados pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170 e dos próprios critérios adotados anteriormente pelo CARF, sendo que a autuação se respaldou nos mesmos critérios das Instruções Normativas 247/2002 e 404/2004. Enfrenta o raciocínio global da fiscalização e enfrenta parte dos itens glosados.

Inicialmente, o julgamento do recurso foi convertido em diligência através da **Resolução nº 3402-002.195**, proferida com a seguinte determinação:

Diante dessas considerações, à luz do art. 29 do Decreto n.º 70.235/723, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem (Delegacia Especial de Maiores contribuintes no Rio de Janeiro - Demac/RJO):

- (i) oportunizar à empresa Recorrente a apresentação de laudo técnico e/ou documentação complementar para esclarecer questões que foram identificadas neste voto, demonstrando como cada um dos itens glosados sob discussão integra nos conceitos de essencialidade e/ou relevância trazido pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp n. 1.221.170, identificados na Nota Técnica PGFN nº 63/2018, entendido por 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"* (teste de subtração). Relevância, por sua vez, *"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."*
- (ii) elaborar relatório fiscal considerando as informações e documentos apresentados pelo sujeito passivo, que identifique a participação ou não, de cada bem ou direito sob discussão no Recurso Voluntário no processo produtivo/prestação de serviço do contribuinte em questão à luz dos critérios definidos pelo julgamento do Superior Tribunal de Justiça (mencionado no item (i) acima), identificando se o bem ou serviço é relevante ou essencial à atividade da pessoa jurídica.

Concluída a diligência e antes do retorno do processo a este CARF, intimar a Recorrente do resultado da diligência para, se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias, na forma do art. 35, parágrafo único do Decreto n. 7.574/2011.

Realizada a diligência, o processo retornou para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade.

2. Preliminarmente

2.1. Nulidade do Auto de Infração e da Decisão Recorrida

A Recorrente argui nulidade sob alegação de afronta ao art. 142 do CTN, desatendimento ao ônus fiscal probatório e ausência de motivação, uma vez que a Fiscalização não analisou os insumos à luz das atividades desenvolvidas pela empresa nem justificou as suas conclusões.

Argumentou que o lançamento de ofício decorreu de “glosa em bloco”, de forma ampla e genérica o que teria ensejado cerceamento de sua defesa.

Alegou, ainda, a alteração do critério jurídico pela r. decisão recorrida quanto ao grupo denominado “exploração florestal”, vez que a motivação da autuação (custo de formação de florestas) foi reconhecida como indevida por se tratar de despesas para a exploração da floresta, não imobilizáveis. Contudo, foi mantida a glosa por entender que “*não dariam direito ao crédito porque não seriam insumos da produção do aço (mas insumos da produção do carvão)*.” (e-fl. 1.397)

A DRJ de origem manteve o auto de infração, concluindo que a Fiscalização não possui qualquer ônus probatório quanto à parte da base de cálculo composta pelos créditos da não-cumulatividade, nem mesmo em procedimento fiscal que culmine em lançamento tributário de ofício.

Como observado pela DRJ de origem, os Blocos a que se reporta a Fiscalização em suas intimações e em seu Relatório integram a Escrituração Fiscal Digital (EFD) Contribuições e permitiram a identificação da utilização do crédito pela contribuinte. Para efetuar as glosas a Fiscalização identificou individualizadamente os créditos questionados.

Em síntese, o auto de infração decorre de auditoria da Receita Federal, detalhada em relatório que apresenta a motivação, fundamentação jurídica e as provas que embasaram a autuação. Se as provas forem consideradas insuficientes, não deve ocorrer nulidade, mas sim a possível insubsistência da autuação.

Em relação às glosas em blocos, no caso específico dos itens 4.1.16 (“demais itens”), 4.1.17 (“não cadastrado”), 4.1.18 (“nd”), 4.2 (despesas informadas no Bloco “F”), 4.3 (créditos extemporâneos dos meses de fevereiro, abril e maio/2013) e tendo em vista a numerosa quantidade de itens verificados, foi necessário agrupar, por sua natureza, os itens em mercadorias/produtos e/ou serviços semelhantes e fornecedores pela sua atividade, onde houve reversão parcial e/ou integral de alguns itens que haviam sido glosados.

Entendo que a Fiscalização justificou claramente cada glosa, seja pela falta de documentos ou pela inadequação do material adquirido ao conceito de insumo para o PIS e a COFINS. Assim, não há falta de motivação na autuação, pois o Contribuinte teve todos os elementos para exercer seus direitos à defesa e contraditório.

Constata-se, portanto, que a Autoridade Fiscal procedeu na estrita observância dos ditames contidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional, tendo sido observados todos os requisitos essenciais previstos em lei para ao final se aplicar a penalidade cabível.

Ademais, o lançamento foi devidamente cientificado aos sujeitos passivos, instaurando-se a fase litigiosa do procedimento com a apresentação tempestiva das impugnações, nos termos dos artigos 14 e 15 do Decreto 70.235/1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Os fatos que ensejaram a instauração do procedimento estão demonstrados pela Autoridade Fiscal, bem como a indicação do direito em que se baseiam com suficiente especificidade, de modo a delimitar com clareza o objeto da autuação e permitir a plenitude da defesa.

Tanto é que a Recorrente demonstrou em defesa que teve plena compreensão do objeto da autuação.

Outrossim, igualmente não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.

O ilustre julgador *a quo* entendeu que dispêndios relacionados com a extração de madeira e sua transformação em carvão vegetal, do mesmo modo que dispêndios com formação de florestas, não se configuram como insumos geradores de créditos das contribuições passíveis de reduzir PIS e COFINS a pagar decorrente da atividade fim da contribuinte.

Constata-se que foi realizada a análise e demonstrada a conclusão que motivou o Acórdão recorrido, não havendo que se falar em alteração de critério jurídico.

Outrossim, o Decreto nº 70.235/1972 (que dispõe sobre o procedimento administrativo fiscal, dentre outras), em seu artigo 59 assim estabelece:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Portanto, os argumentos da defesa não estão entre as hipóteses previstas para que seja declarada a nulidade da autuação, motivo pelo qual afasto a preliminar suscitada pela defesa.

3. Mérito

3.1. Da controvérsia remanescente neste litígio

Trata o presente processo de Autos de Infração para constituição de crédito tributário a título da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e da Contribuição para o Programa de Integração Social.

A Recorrente é pessoa jurídica que se dedica a distintas atividades, dentre as quais a produção e o comércio de produtos siderúrgicos e a transformação de florestas em carvão vegetal, como descrito em seu objeto social:

Art. 2º - A Sociedade tem por objeto principal a indústria e o comércio de produtos siderúrgicos e respectivas matérias-primas e sub-produtos, podendo ainda exercer atividades complementares destas e quaisquer outras que, direta ou indiretamente, se relacionem com aquele objeto, incluindo mineração, construção, transformação de laminados e prestação de serviços técnicos especializados, elaboração, execução e administração de projetos de florestamento e reflorestamento, bem como a exportação e importação de bens de ou para sua indústria e a transformação de florestas em carvão vegetal, o transporte via rodoviária, ferroviária, marítima e ou pluvial de bens de sua indústria, as atividades portuárias fora de área de porto organizado e as de operador portuário, de que trata a Lei nº 8.630, de 25.02.93, e ainda, a geração, transmissão e comercialização de energia elétrica.

A Recorrente argumenta que não exerce apenas a industrialização de produtos siderúrgicos, mas, também, todas as atividades acima identificadas, que não teriam sido consideradas pela Fiscalização. Sustenta que todos os itens glosados seriam essenciais ou relevantes às suas atividades.

Diante do novo entendimento sobre o conceito de insumos para tomada de créditos das Contribuições do PIS e da COFINS, através da Resolução nº 3402-002.195 foi oportunizado à empresa Recorrente a apresentação de laudo técnico e/ou documentação complementar para comprovar que os itens glosados são essenciais ou relevantes, na forma do

julgamento do REsp nº 1.221.170 pelo Egrégio pelo Superior Tribunal de Justiça no identificados, conforme Nota Técnica PGFN nº 63/2018.

Relacionam-se abaixo as razões para a exigência fiscal, descritas em conformidade com o Relatório Fiscal da autuação:

- (i) COMISSÕES PAGAS A REPRESENTANTES (4.1.1; 4.3)
- (ii) EXPLORAÇÃO FLORESTAL (4.1.2; 4.3) 31 VIGILÂNCIA E SEGURANÇA (4.1.3; 4.3)
- (iii) SAÚDE DO TRABALHADOR (4.1.4; 4.3; 4.1.12; 4.1.14; 4.1.15; 4.2; 4.1.17)
- (iv) EPI E INDUMENTÁRIA (4.1.16; 4.1.17; 4.3)
- (v) PROPAGANDA E PUBLICIDADE (4.1.5; 4.2; 4.3)
- (vi) RECRUTAMENTO E SELEÇÃO, PORTARIA (4.1.6; 4.2)
- (vii) SERVIÇO TEMPORÁRIO E LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA (4.1.6; 4.2)
- (viii) TRANSPORTE FRETADO DE EMPREGADOS (4.1.7; 4.3)
- (ix) CONDUÇÃO (4.2)
- (x) LOCAÇÃO DE VEÍCULOS (4.1.7; 4.2)
- (xi) ALIMENTAÇÃO (4.1.16; 4.1.17; 4.3)
- (xii) ADVOCACIA (4.1.8; 4.3) E
- (xiii) DESPESAS LEGAIS/JUDICIAIS (4.2)
- (xiv) ASSESSORIA, CONSULTORIA TECNICA (4.1.9; 4.1.11; 4.2; 4.3)
- (xv) AUDITORIA (4.1.10) E AVALIAÇÃO E PERÍCIA (4.1.13)
- (xvi) TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO (4.1.16; 4.1.15; 4.2; 4.3)
- (xvii) ANÁLISE E DESENVOLVIMENTO DE SISTEMAS (4.1.16; 4.1.15; 4.2; 4.3)
- (xviii) ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS (4.1.16; 4.2; 4.3)
- (xix) MATERIAL DE ESCRITÓRIO (4.1.16; 4.1.17)
- (xx) IMPRESSÕES/REPRODUÇÕES (4.1.17; 4.2; 4.3)
- (xxi) SINALIZAÇÕES (4.1.16; 4.3); e CORREIOS (4.2)
- (xxii) COLETA E TRATAMENTO DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS (4.1.16; 4.2; 4.3)
- (xxiii) MANUTENÇÃO INDUSTRIAL (4.1.16; 4.2; 4.3)
- (xxiv) TREINAMENTO (4.1.16; 4.2; 4.3)
- (xxv) VIAGENS (4.1.16; 4.2; 4.3)
- (xxvi) HOSPEDAGENS (4.1.16; 4.3)
- (xxvii) OUTROS (4.1.16; 4.1.17; 4.1.18; 4.2; 4.3)
- (xxviii) MÓVEIS, UTENSÍLIOS, EQUIPAMENTOS E. DE DADOS E VEÍCULOS (4.4.1)

(xxix) DEPRECIAÇÃO ANTERIOR A 01/05/2004 (4.4.2)

Em diligência fiscal foram revertidas as glosas referentes às seguintes despesas:

- EXPLORAÇÃO FLORESTAL
- TRANSPORTE DE EMPREGADOS
- ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS;
- COLETA E TRATAMENTO DE RESÍDUOS;
- EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI);
- LIMPEZA E CONSERVAÇÃO;
- MANUTENÇÃO PREDIAL (MANUTENÇÃO, CARGA E RECARGA DE EXTINTOR);
- MANUTENÇÃO INDUSTRIAL (PREPARAÇÃO DE UTENSÍLIOS);
- VALE TRANSPORTE E ÁGUA E ESGOTO.

Com relação a tais créditos, deve ser aplicado o resultado da diligência, afastando as respectivas glosas.

Por sua vez, foram mantidas as seguintes glosas:

- COMISSÕES PAGAS A REPRESENTANTES
- VIGILÂNCIA E SEGURANÇA DE PESSOAS E BENS
- PRESTAÇÃO DE SERVIÇO MÉDICO-HOSPITALAR
- SERVIÇOS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE
- RECRUTAMENTO E SELEÇÃO, PORTARIA, SERVIÇOS TEMPORÁRIOS E LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA)
- LOCAÇÃO DE VEÍCULOS
- SERVIÇOS DE ADVOCACIA
- SERVIÇOS DE ASSESSORIA E/OU CONSULTORIA TÉCNICA
- SERVIÇOS DE AUDITORIA
- SERVIÇOS DE CONSULTORIA
- SERVIÇOS DE PSICOLOGIA E PSICANÁLISE
- SERVIÇOS DE AVALIAÇÃO E PERÍCIA
- SERVIÇOS DE FONOAUDIOLOGIA
- SERVIÇOS DE FISIOTERAPIA E FISICULTOR.

Passo à análise dos autos com relação às glosas mantidas pela Unidade Preparadora após aplicar o novo conceito de insumos definidos pelo STJ.

3.2. Do conceito de insumo

A controvérsia posta neste litígio trata sobre a necessária análise sobre os insumos que deram origem ao direito creditório pleiteado, considerando o julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, processado em sede de recurso representativo de controvérsia, pelo qual o Egrégio Superior Tribunal de Justiça concluiu que, para efeito de tomada de crédito das contribuições na forma do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, conforme a

imprescindibilidade ou a importância de determinado item (bem ou serviço) para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Em síntese, a partir da decisão definitiva do STJ, restou pacificado que, no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, o crédito deve ser calculado sobre os custos e despesas sobre bens e serviços intrínseco à atividade econômica da empresa.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional publicou a Nota Explicativa SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, acatando o conceito de insumos para crédito de PIS e Cofins fixado pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme Ementa abaixo:

Documento público. Ausência de sigilo.

Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

Transcrevo os itens 14 a 17 da SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF:

"14. Consoante se depreende do Acórdão publicado, **os Ministros do STJ adotara uma interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.** Dessa forma, tal aferição deve se dar considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

15. **Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.**

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. **Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo.** É o raciocínio que

decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.” (sem destaques no texto original)

Destaco, ainda, o **Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018**, proferido com a seguinte Ementa:

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, 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.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

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”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Por tais razões, para efeitos do art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, o conceito de insumos passou a abranger todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou impeça a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Delimitado o alcance do conceito de insumo que deverá ser considerado em julgamento ao presente caso, passo à análise do direito creditório pleiteado pela Recorrente.

3.2.1. Comissões pagas a representantes

Argumenta a defesa que os representantes comerciais fazem a intermediação das vendas, aproximando os potenciais clientes e agenciando pedidos. Eles estão a par dos projetos, empresas e produtos que demandam aço e possuem contato com os potenciais clientes, fazendo o trabalho de explicar as especificidades técnicas, aconselhar sobre produtos, oferecê-los, preparar propostas e intermediar a negociação.

Assim constou no Relatório Fiscal de Diligência:

A empresa descreve, às folhas 1773 a 1778, que as comissões pagas a representantes comerciais visam remunerar os profissionais que aproximam potenciais clientes e agenciam pedidos originários de locais remotos do país, com o intuito de celebrar vendas em todo o território nacional, e que as vendas efetuadas através destes correspondem a aproximadamente 40% das vendas totais.

Apresentou diversos Contratos de Representação Comercial, firmados com as seguintes pessoas jurídicas: Almeida & Marquez Representações Ltda, CNPJ 17126127/0001-54, Caxias do Sul/RS, e representados do Grupo Gerdau, de 11/jan/2013; Celsofer Representações Ltda, CNPJ 03448526/0001-27, de Carurau/PE, Representada, Aço Minas Gerais S/A, CNPJ 17222422/0001-05, de 08/jul/2002; Daufer Representações Comerciais Ltda, CNPJ 86722949/0001-10, de Cascavel/PR, Representada Aço Minas Gerais S/A, CNPJ 17227422/0001-05, de 07/mai/2000; FC Ponte Representações Comerciais Ltda, CNPJ 10967605/0001-00, de Conceição do Jacuipé/BA, com Representadas, contrato de 23/set/2009; Jofer - Mat p/Const. e Representações Ltda, CNPJ 55975684/0001-39, de Ribeirão Preto/SP, Representada 17227422/0001-05, contrato de 07/mai/2000; Knorr Representações Ltda, CNPJ 03055741/0001-68, Florianópolis/SC, com 17227422/0001-05, contrato de 07/mai/2000; Maxven Comércio e Representações Ltda, CNPJ 03638253/0001-83, de Santo Antônio da Posse/SP, todas representadas do grupo, de 07/ago/2009; Recom Representações S/C Ltda, CNPJ 48202675/0001-40, de Sorocaba/SP, Aço Minas Gerais S/A, 17227422/0001-05, contrato de 07/mai/2000; Representações Gonzaga Ltda, CNPJ 20265666/0001-89, de Uberlândia/MG, representada 17227422/0001-05, contrato de 07/mai/2000; Repres. Comerciais 2000 Ltda, CNPJ 00879197/0001-80, Cuiabá/MT, representada 17227422/0001-05, de 07/mai/2000.

Também disponibilizou, às folhas 1974 a 1996, Balanço Gerencial da Gerdau, com as receitas mensais de venda mercado nacional e exportação, no período de fev/2013 a dez/2014; já nas folhas 1997 a 2001 anexou Relatório Demonstrativo de comissões para Jofer Materiais para Construção ref. meses de fev/2013, jun/2013, jan/2014, jun/2014 e out/2014. Também apresentou arquivo não paginável (folha 2003) com relatório das comissões pagas no período fiscalizado.

Constata-se que se trata de despesas relacionadas às vendas da empresa, as quais não possuem previsão legal para serem creditadas como insumos na área produtiva.

E, de fato, o Item 24 do Parecer Normativo COSIT 05/2018 assim dispôs:

24. Nada obstante, salienta-se que o processo de produção de bens, em regra, encerra-se com a finalização das etapas produtivas do bem e que o processo de prestação de serviços geralmente se encerra com a finalização da prestação ao cliente. Consequentemente, os bens e serviços empregados posteriormente à finalização do processo de produção ou de prestação não são considerados insumos, salvo exceções justificadas, como ocorre com a

exceção abordada na seção GASTOS APÓS A PRODUÇÃO relativa aos itens exigidos pela legislação para que o bem ou serviço produzidos possam ser comercializados.

Portanto, resta evidente a impossibilidade de reversão das glossas referentes à tais despesas, motivo pelo qual deve ser mantida a conclusão da Autoridade Fiscal neste ponto.

3.2.2. Vigilância e segurança de pessoas e bens

A defesa argumenta que a vigilância não se restringe às unidades ou prédios administrativos, mas abrange todas as áreas dos estabelecimentos industriais, incluindo a produção. Os serviços incluem a vigilância de todo o perímetro da unidade, tanto interna quanto externamente, além do monitoramento por CFTV.

Para ilustrar, transcreve parte do contrato com a empresa de segurança e afirma que tais serviços são necessários, conforme evidenciado nos relatórios de ocorrências apresentados. Classifica os dispêndios como custos indiretos ou gerais de produção, destacando que, embora não desempenhem uma função ativa no processo industrial, desempenham um papel crucial no sistema de geração de receitas da impugnante, pois, em última instância, asseguram a continuidade da produção.

A Autoridade Fiscal concluiu que os serviços de vigilância e segurança de pessoas e bens não são relevantes ou essenciais para o processo produtivo da empresa, uma vez que se trata de atividade-meio, e não atividade-fim da empresa.

O Item 129 do PN COSIT 05/2018, citado pela Fiscalização assim prevê:

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.

Como se pode observar, trata-se de despesas gerais relacionadas à segurança patrimonial, utilizadas em diversas áreas da empresa. Embora seja reconhecida a importância dessas despesas para a organização, não se considera que sejam essenciais ou relevantes para a área produtiva, razão pela qual não são passíveis de crédito.

Portanto, resta evidente a impossibilidade de reversão das glossas referentes à tais despesas, motivo pelo qual deve ser mantida a conclusão da Autoridade Fiscal neste ponto.

3.2.3. Prestação de serviço médico-hospitalar

Como observado em relatório Fiscal de diligência, a empresa relata, às folhas 1884 a 1893, que incorre em gastos com exames complementares ocupacionais e para a equipe que realiza avaliação clínica, em torno de R\$ 352.000,00 por ano.

Destaca a Contribuinte que as despesas sob esse título foram com a contratação de serviços relacionados à saúde do trabalhador como serviço médico-hospitalar, manutenção de ambulatório para primeiros socorros, fonoaudiologia, fisioterapia, psicologia, dentre outros. Algumas despesas pagas a esse título são exigidas pela legislação trabalhista (art. 168 da CLT), para realização de exames admissionais, demissionais e periódicos, bem como outros para manutenção da saúde física e mental dos trabalhadores. Anexa documentos notas fiscais/fatura do Hospital de Força Aérea do Galeão, JC Serviços Médicos Três Marias Ltda, Gama Assessoria em Medicina do Trabalho, Assistencial e Ambulatorial Ltda, Salutar Saúde Ocupacional, Medprev Consultoria Médica Ltda, Serviço Social da Indústria – Sesi, Centro Médico Otávio de Freitas, Hospital Moinhos de Vento, Hospital Sírion Libanês (fls. 4847 a 4861), Acordo coletivo de trabalho 2013/2014, de 19/nov/2013, com Sindicato dos Empregados em Empresas Siderúrgicas do Município do RJ (fls. 4862 a 4874) e Acordo coletivo de trabalho de 2014/2015, de 24/fev/2015, com o mesmo Sindicato (fls. 4875 a 4883), Fatura da Unimed, NF de Paulo Cunha Consultoria e Perícia Médica Ltda e Triadd Consulting-Segurança do Trabalho e Higiene Ocupacional Ltda (fls. 4884 a 4888).

A Unidade Preparadora considerou que, por força do disposto no item 133 do Parecer Normativo Cosit nº 05/2018, os dispêndios com itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens 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 (grifei), seguro de vida etc., não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS.

Entendo que tais despesas são de natureza auxiliar e não essencial ou relevante para o processo produtivo, podendo ser aplicadas também em outras áreas de atuação da pessoa jurídica.

Embora se reconheça a grande importância dos cuidados com a saúde dos funcionários, entende-se que os gastos com despesas médicas ou planos de saúde não se enquadram no conceito de insumos, conforme definido pelo STJ, para as atividades produtivas da Recorrente, motivo pelo qual mantenho a glosa em referência.

3.2.4. Serviços de propaganda e publicidade

Argumenta a defesa que se trata de *despesas com publicidade as campanhas de marketing, elaboração e impressão de panfletos, catálogos, adesivos, banners, cartões de visita etc. Também instruem campanhas internas – especialmente relativas à segurança do trabalho – essenciais para atingir um público superior a 14.000 funcionários. Defende serem dispêndios imprescindíveis e inexistir vedação expressa nas Leis 10.637/02 e 10.833/03 para esse tipo de*

crédito, sendo necessário integrar a lacuna legislativa com base no comando constitucional da não-cumulatividade, vis a vis sua finalidade de desonerar as receitas do contribuinte.

Por sua vez, concluiu a Fiscalização que os gastos com propaganda e publicidade não estão relacionados, intrinsecamente, com a industrialização.

Entendo que não foi comprovado que tais gastos sejam essenciais ao processo produtivo da contribuinte, sendo que esses custos não resultam de exigências legais ou regulamentares e, a meu ver, não se sustentam na regra de que a sua exclusão do processo produtivo impediria a execução das atividades da empresa ou causaria uma perda substancial de qualidade no produto ou serviço gerado.

Portanto, resta evidente a impossibilidade de reversão das glossas referentes à tais despesas, motivo pelo qual deve ser mantida a conclusão da Autoridade Fiscal neste ponto.

3.2.5. Recrutamento e seleção, portaria, serviços temporários e locação de mão de obra)

Assim argumentou a Recorrente:

- No auto de infração, a Fiscalização não demonstrou se as aquisições glosadas – e quais delas – se referem à atividade fim, inviabilizando o conhecimento da fundamentação.

- A aplicação direta do insumo na atividade é critério que decorre das Instruções Normativas 247/02 e 404/04, cuja ilegalidade já foi declarada pelo Superior Tribunal de Justiça. Ainda que não se considere a recente decisão do STJ, o próprio CARF já relativizou esse critério – admitindo a aplicação indireta do insumo na atividade, conforme exemplos que cita.

Entendemos que os serviços de recrutamento e seleção, portaria, serviço temporário e locação de mão-de-obra não são relevantes ou essenciais para o processo produtivo da empresa, uma vez que se trata de atividade-meio, e não atividade-fim da empresa, conforme exposto no item 129 do PN COSIT 05/2018.

De fato, tais despesas não pertencem à área produtiva, mas sim a despesas administrativas relacionadas ao pessoal destinado à seleção e recrutamento de funcionários, os quais, no futuro, poderão ser alocados no setor produtivo ou em outras áreas de atividade da empresa.

3.2.6. Locação de veículos

Alega a defesa que é necessária a contratação desse tipo de serviço em razão da localização remota das plantas (distante dos centros urbanos), a pouca oferta de transporte público nos locais onde está localizada e por ser oneroso ao trabalhador. Assim, é através da contratação de transporte, quer seja por fretamento (ônibus e microônibus), vans, táxi ou locação de veículos baixos, para serviços fora do horário dos fretados, é que os colaboradores da empresa acessam suas dependências.

Assim concluiu a Fiscalização em diligência fiscal:

Comentário: Considerando as novas orientações contidas no item 31.2, da Solução de Consulta Cosit nº 45, de 28/mai/2020, já vinculada ao PN Cosit nº 05/2018, de que os “gastos com contratação de pessoa jurídica para transporte do trajeto e de ida e volta do trabalho da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins”, entendemos que devem ser revertidas as despesas glosadas com “transporte de passageiros” (exceto despesas que classificamos como ‘serviços de táxi’ e ‘locadora de veículos’), “fretamento de veículos para transporte habitual de funcionários” e “transporte de passageiros intermunicipal”. Por outro lado, propomos a manutenção das glosas relativas à “locação de veículos”, “operadores de veículos garagistas e manobristas”, “transporte de passageiros” (aquelas vinculadas aos serviços prestados como táxi e empresa de locação de veículos) e “transporte aéreo de passageiros”.

Como se observa, a despesa não se refere ao transporte interno na unidade de produção, que permitiria o creditamento, mas ao deslocamento dos funcionários entre suas residências e a empresa. Tais despesas, por não estarem relacionadas à fase produtiva em razão dos serviços realizados fora do horário, não geram direito a créditos, sendo classificadas como despesas gerais ou administrativas.

Nesse sentido:

CRÉDITO. SERVIÇO DE TRANSPORTE EXTERNO. IMPOSSIBILIDADE.

O serviço de transporte externo de funcionários, por não ser essencial ou relevante ao processo produtivo, não é insumo da produção, não permitindo, portanto, a apuração de crédito em relação a esse dispêndio. (Acórdão nº 3201-009.633)

Portanto, resta evidente a impossibilidade de reversão das glosas referentes à tais despesas, motivo pelo qual deve ser mantida a conclusão da Autoridade Fiscal neste ponto.

3.2.7. Serviços de Advocacia/Assessoria e/ou Consultoria Técnica/Auditoria/Consultoria/Psicologia e Psicanálise/Avaliação e Perícia/ Fonoaudiologia/ Fisioterapia e Fisicultor.

Assim argumenta a defesa:

- (i) *Os honorários a advogados se conectam à atividade de administrar contingências decorrentes da produção do aço, evitam despesas ou garantem a geração de receita, pelo que são essenciais e relevantes à atividade da empresa como um todo;*
- (ii) *As glosas genericamente chamadas de consultoria, assessoria, avaliação ou perícia compreendem consultorias de diversos ramos como segurança do trabalho, equipamentos, ambiental, química, informática, tecnologia, engenharia, despachos aduaneiros, energia, recursos humanos. A finalidade da contratação de consultorias/assessorias a melhoria de processos industriais e administrativos;*
- (iii) *As despesas com auditorias, que tem por objeto especificar as aquisições de serviços de auditoria das demonstrações financeiras elaboradas pela*

Price Waterhouse Coopers, bem como demonstrar a obrigatoriedade legal dessas contratações, já que é uma empresa de grande porte.... e que “a contratação de serviço de auditoria decorre da legislação brasileira”, não podendo a empresa “deixar de realizar gastos a esse título, pelo que eram imprescindíveis.”

Por sua vez, assim concluiu a Fiscalização:

Comentário: As notas fiscais apresentadas pela Gerdau são, em sua maioria, de períodos posteriores ao fiscalizado (fevereiro a junho/2013). Mesmo assim, é possível constatar que os serviços de assessoria não estão vinculados diretamente ao processo produtivo da empresa, conforme entendimento do STJ, como, por exemplo: em áreas do comércio exterior, usina hidrelétrica, gestão de cultura, emissões atmosféricas. Entendemos que os serviços de assessoria ou consultoria técnica não se enquadram no conceito de insumos, por serem atividade-meio do contribuinte, de acordo com o PN COSIT 05/2018 (Itens 133 e 134), transcritos a seguir. “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). 134. Certamente, essa vedação alcança os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra utilizada em qualquer área da pessoa jurídica (produção, administração, contabilidade, jurídica etc.).” Sendo assim, opinamos pela manutenção das glosas de “serviços de assessoria e consultoria técnica”.

(...)

Comentário: Não se trata de atividade que preencha os requisitos definidos pelo STJ de essencialidade e relevância. Entendemos que os serviços de auditoria constituem atividades separadas do processo de produção de bens, conforme item 146 do PN COSIT 05/2018, copiado abaixo, por esta razão não podem ser considerados como insumos. “146. Quanto aos dispêndios com auditoria (de estoques, de pagamentos a fornecedores, de folha de salários, de processos, contábil, etc.) e com certificação perante entidades especializadas, evidentemente se trata de atividades separadas do processo de produção de bens ou de prestação de serviços e que, portanto, não permitem a apuração de créditos das contribuições na modalidade aquisição de insumos”.

(...)

Comentário: Pelas mesmas razões expostas no item 4.1.9, opinamos pela manutenção das glosas de “serviços de consultoria”.

(...)

Comentário: Considerando o disposto no item 133 do Parecer Normativo Cosit nº 05/2018, já transcrito no item 4.1.4, os dispêndios relacionados com saúde, dentre outros, e destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS. Sendo assim, opinamos pela manutenção da glosa dos “serviços de psicologia e psicanálise”.

(...)

Comentário: Conforme já mencionado anteriormente (itens 4.1.4 e 4.1.12), os dispêndios relacionados com saúde, dentre outros, que se destinam a viabilizar a atividade da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, por força do item 133 do PN COSIT 05/2018. Também o item 69 do referido Parecer esclarece que não representam aquisição de insumos geradores de créditos sobre despesas havidas nos setores administrativo, contábil, jurídico etc. Em razão do exposto, opinamos pela manutenção da glosa dos “serviços de avaliação e perícia”

(...)

Comentário: Os serviços de fonoaudiologia, assim como todos os demais serviços relacionados com a área da saúde, que se destinam a viabilizar a atividade da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, não são considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, conforme o item 133 do PN COSIT 05/2018. Assim, opinamos pela manutenção da glosa dos “serviços de fonoaudiologia”.

(...)

Comentário: O item 133 do Parecer Normativo Cosit 05/2018 esclarece que os dispêndios relacionados com saúde, dentre outros, e destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS. Considerando o exposto, opinamos pela manutenção da glosa dos “serviços de fisioterapia e fisicultor”.

Considerando as mesmas razões já expostas neste voto, deve ser mantido o entendimento da Autoridade Fiscal, pois tais gastos são despesas administrativas que não geram direito a créditos sobre as contribuições ao PIS e à COFINS, uma vez que não atendem aos critérios de essencialidade e/ou relevância para a atividade produtiva da empresa.

Portanto, mantenho as glosas em referência.

3.2.8. Dos encargos de depreciação de benfeitorias e terrenos, prédios e construções adquiridos antes de 30 de abril de 2004.

Com relação aos encargos de depreciação de benfeitorias e terrenos, prédios e construções adquiridos antes de 30 de abril de 2004, em julgamento ao RE 599.316, submetido ao regime da repercussão geral através do Tema 244, o Supremo Tribunal Federal (STF) considerou inconstitucional o art. 31, caput, da Lei nº 10.865/2004.

Foi negado provimento ao Recurso Extraordinário, sendo fixada a seguinte tese:

Surge inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o artigo 31, cabeça, da Lei nº 10.865/2004, no que vedou o creditamento da contribuição para o PIS e da COFINS, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004.

Portanto, deve ser reconhecido o direito creditório neste ponto, motivo pelo qual afasto o lançamento sobre encargos de depreciação de benfeitorias e terrenos, prédios e construções adquiridos antes de 30 de abril de 2004.

4. Dispositivo

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e do Acórdão recorrido e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso para: **(I)** observados os requisitos legais para o aproveitamento do crédito das Contribuições não cumulativas, reverter as seguintes glosas, cujos valores deverão ser apurados na liquidação desta decisão: **(i)** exploração florestal; **(ii)** transporte de empregados; **(iii)** aluguel de máquinas e equipamentos; **(iv)** coleta e tratamento de resíduos; **(v)** equipamentos de proteção Individual (EPI); **(vi)** limpeza e conservação; **(vii)** manutenção predial (manutenção, carga e recarga de extintor); **(viii)** manutenção industrial (preparação de utensílios); e **(ix)** vale transporte e água e esgoto; e **II)** afastar o lançamento sobre encargos de depreciação de benfeitorias e terrenos, prédios e construções adquiridos antes de 30 de abril de 2004.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos