



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.732751/2014-76
Recurso Voluntário
Resolução nº 3301-001.712 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2021
Assunto INSUMO DE PIS E COFINS NO REGIME NÃO CUMULATIVO
Recorrente SERPRO-SERVIÇOS DE PORTARIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem: A- Intime a Recorrente para trazer aos autos, em 60 dias, relatório que contenha os itens abaixo: (i) Descrição pormenorizada da atividade da empresa e a indicação dos insumos utilizados; (ii) Efetuar a segregação dos serviços glosados, entre o que é utilizado no objeto social da empresa, do que é utilizado na parte administrativa; (iii) Esclarecer a composição das contas 4.2.1.03.054 – Manutenção de Equipamentos e 4.2.1.03.036 – Manutenção e conservação de equipamentos e a função de cada item; (iv) Apontar o efetivo uso dos softwares, licenças e equipamentos locados nas atividades do objeto social. B- Ato contínuo à juntada do relatório elaborado pelo contribuinte (item A), manifeste-se a autoridade fiscal, considerando o disposto no Parecer Normativo RFB nº 5/2018. Dar ciência do relatório fiscal do item “B” para o contribuinte. Por fim, que sejam os autos devolvidos ao CARF, para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Jose Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Juciléia de Souza Lima e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Ari Vendramini.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Da Autuação

Fl. 2 da Resolução n.º 3301-001.712 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.732751/2014-76

O processo refere-se aos Autos de Infração, lavrados em 05/12/2014, relativo aos anos-calendário de 2010, 2011, 2012, por meio dos quais foi exigido, por meio dos qual foi exigido o crédito tributário do processo no valor de R\$ 12.191.264,77 (fls.19/40).

A autuação em foco decorreu de créditos descontados indevidamente na apuração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social - Pis/Pasep, no regime não cumulativo.

O Contribuinte fiscalizado é empresa constituída na forma de sociedade limitada e tem como objeto social a prestação de serviços de portaria, zeladoria, asseio e conservação predial, conforme consta no contrato social (fl.98).

Da Informação Fiscal

O procedimento fiscal que resultou na constituição do crédito tributário, acima referido, teve início com a ciência do Termo de Início da Ação Fiscal em (fls. 2/4) e encontra-se relatado nos autos às fls.15/18, as quais expõem, em seus principais pontos:

"O Contribuinte incluiu, indevidamente, na base de cálculo de apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS valores referentes a despesas trabalhistas (salários, pró-labore, horas extras, férias, aviso prévio, indenizações trabalhistas, etc) (conta: 4.2.1.01), PAT — Programa de Alimentação do Trabalhador (conta: 4.2.1.03.024), vale-transporte (conta: 4.2.1.03.025) e uniformes (conta:4.2.1.03.031). Inexiste previsão legal na utilização de despesas trabalhistas, de despesas com o programa de alimentação do trabalhador, vale-transporte e uniformes na base de cálculo de apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS na prestação de serviços de portaria e segurança. A interessada também incluiu, indevidamente, na base de cálculo dos créditos valores referentes a serviços e materiais, não aplicados ou consumidos diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda, descritos a seguir: conta - 4.2.1.03.020 - Serviços PJ (taxas DETRAN; serviços contábeis; honorários advocatícios; honorários contábeis; prestação de serviços jurídicos; serviços de consultoria; convênio barbearia; contrato mensal de limpeza; entregas e coletas; tecnologia para gestão de recursos humanos - manutenção do software Humanus; curso de FGTS/INSS; serviço de recrutamento; desenvolvimento e manutenção de sistemas de informática; serviços de medicina e enfermagem do trabalho; manutenção folha de pagamento; taxa de administração leiloeiro; office boy; motoboy; exame demissional; honorários periciais; laudo pericial; perícias; convênio médico; confecção de folders; correios; locação de cafeteira; locação de máquina de café; cartões de visita; compra de cadeira; impressão de formulário; entre outros), contas - 4.2.1.03.055 e 4.2.1.03.009 - Manutenção de Prédios (manutenção, teste hidrostático e recarga de extintores; manutenção de ar condicionado; compra de bancada, pia, sub-mesa e duas cubas; compra de estrutura de arara e bandeja multiuso; painel termo-acústico; divisórias eucatex; instalação de projetor na sala de reuniões; reforma da janela do almoxarifado; prateleiras para o almoxarifado; chaveiro; lanches; vale transporte; entre outros) e contas - 4.2.1.03.054 e 4.2.1.03.036 - Manutenção e Conservação de Equipamentos (desenvolvimento e manutenção de sistemas; desenvolvimento de software; locação de máquina de café expresso; desenvolvimento e instalação de sistemas de gestão de investimentos; remoção de container de entulhos; fechaduras para as portas; cópias de chaves; cadeados; cofre; ventilador; pagamento UNIMED; filtro de linha para rack; organizador plástico; baterias para caneta; luvas; evento FENAC; escada de ferro quatro degraus; conserto de cadeiras; manutenção informática; conserto impressora de crachá; mensalidade SC; material instalação garagem; troca zíper jaqueta; suporte para TV; lavagem VTR; conserto MODEM; mão de obra lavagem de uniformes; compra de capas e botas de

Fl. 3 da Resolução n.º 3301-001.712 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.732751/2014-76

chuva, botinas de couro, coturnos, guarda-chuvas e óculos; troca de cabo da janela do almoxarifado; conserto de janela do almoxarifado; compra de capa de colete; cola de silicone; purificador de água; compra de cones de identificação; cinto paraquedista, coletor e capa; lâmpada projetor; gôndolas; licença rádios; compra de uniformes; fogareiros; cola bastão doze; material de escritório; compra de formulários; compra de papel para carnê; confecção de adesivo; mesa; cadeira para portaria; conserto de ar condicionado; ente outros). A pessoa jurídica sujeita ao regime de incidência não cumulativa poderá, no cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e a COFINS, descontar créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens ou serviços aplicados ou consumidos diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda, adquiridos a partir de 1º de fevereiro de 2004, de pessoa jurídica domiciliada no país. A partir de 1º de maio de 2004, também são admitidos créditos da contribuição relacionados a aquisição de bens e serviços utilizados diretamente como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, de pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, desde que tenha havido incidência na importação. O termo "insumo" não pode, entretanto, ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade. Despesas e custos indiretos com materiais e serviços como gastos com materiais auxiliares; materiais de expediente; laudos periciais; convênios médicos; serviços de consultoria; serviços contábeis; honorários advocatícios; recarga de extintores; lavagem de uniformes; etc, embora necessários à realização das atividades da empresa, não são considerados insumos para a prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda, para fins de apuração dos créditos no regime da sistemática não cumulativa.

O Contribuinte incluiu na base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS valores referentes a "outros créditos". A interessada foi intimada a detalhar e demonstrar os valores referentes a "outros créditos" (fls. 02 a 04 e 07 a 08), e apresentar documentos hábeis e idôneos, que comprovassem os créditos referidos. A interessada não informou a origem dos créditos, não forneceu as contas do balancete e o razão mensal das respectivas contas e também não apresentou nenhuma documentação referente aos "outros créditos", conforme resposta às intimações (fls. 6 e 9 a 10). Assim, pela não comprovação dos créditos pela fiscalizada e a impossibilidade de se verificar a sua legitimidade e veracidade foram glosados os créditos relativos a "outros créditos".

Da Impugnação

O Contribuinte cientificado do Auto de Infração em 09/12/2014, fl. 43, ingressou com a impugnação de fls. 53/91, em 05/01/2015, alegando, em síntese:

"O Contribuinte tem por objeto social a prestação de serviços de portaria, zeladoria, asseio e conservação predial, conforme disposto na cláusula terceira de seu contrato social.

Não industrializa nem revende produtos ou mercadorias. Evidentemente, a aplicação do regime não cumulativo a essa empresa demanda um exame mais acurado, sob pena de se inviabilizar a determinação constitucional e legal quanto à nova sistemática de apuração dos tributos. (...)

Fl. 4 da Resolução n.º 3301-001.712 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.732751/2014-76

Se não há bens adquiridos para a industrialização ou para a revenda, a não cumulatividade, para prestadores de serviços, deverá considerar os dispêndios necessários para a realização do objeto social da empresa. (...)

Importa verificar se os bens ou serviços incorridos pela prestadora são necessários para o desenvolvimento de seus serviços. (...)

Para um prestador de serviços, não há um bem físico que componha o seu objeto social; seu produto final, se assim for imaginado, é imaterial, é a atividade humana realizada em benefício do tomador de serviços. (...)

Dentro desse contexto, cabe examinar, de forma mais detida, o enquadramento da atividade da empresa e, na sequência, cada um dos créditos glosados na autuação

II.2 Da atividade desenvolvida pelo Contribuinte - enquadramento como CONSERVAÇÃO

A prestação de serviços de portaria, zeladoria, asseio e conservação predial, realizadas pela empresa Serpo - Serviços de Portaria Ltda., está compreendida no segmento de asseio e conservação.

Nesse sentido, é a posição do próprio Ministério do Trabalho e Emprego, através de sua Secretaria de Inspeção do Trabalho, como externado no trabalho intitulado "Cartilha de Orientação ao Tomador de Serviços", assim redigido:

ASSEIO E CONSERVAÇÃO

O setor de Asseio e Conservação compreende prestação de serviços terceirizados, por meio de empresas especializadas, suprimindo necessidade de mão-de-obra para as atividades-meio do tomador de serviços.

Dentre outras funções, estão abrangidas pela categoria: porteiros e vigias em geral, inclusive de condomínios e edifícios; faxineiros ou serventes; limpadores de caixas d'água; trabalhadores braçais; agentes de campo; ascensoristas; copeiros; capineiros; dedetizadores; limpadores de vidros; manobristas; garagistas; operadores de carga; auxiliares de jardinagem; contínuos ou office boys; faxineiros de limpeza técnica industrial; líderes de limpeza técnica industrial; recepcionistas ou atendentes. (...)

As atividades de prestação de serviços de conservação podem descontar créditos de COFINS e PIS relativos ao vale-transporte (VT), ao vale-refeição ou vale alimentação (dentro do programa de alimentação do trabalhador - PAT), fardamento ou uniforme fornecidos aos seus empregados, na forma do art. 3º, inciso X, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.898/2009, assim redigido: (...)

II.2.1 Da glosa de pagamentos ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT

O auto de lançamento promoveu a glosa dos pagamentos incorridos pelo Contribuinte no âmbito do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

Os pagamentos relativos à alimentação do trabalhador correspondem a inegáveis insumos de uma prestadora de serviço. Enquadram-se na previsão constante do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003; inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002. Geram direito ao crédito. (...)

II.2.2 Da glosa de pagamentos de Vale Transporte

Fl. 5 da Resolução n.º 3301-001.712 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.732751/2014-76

Na esteira das considerações lançadas no item anterior, identifica-se também a ilegalidade na glosa dos créditos empregados pelo Contribuinte, originados de pagamentos a título de Vale Transporte.

Também aqui se trata de insumos necessários para a prestação dos serviços realizados pela empresa. E há, ademais, autorização expressa para o emprego desses créditos, também constante do inciso X do art. 3.º da Lei n.º 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002, supra referido. (...)

II.2.3 Da glosa nas aquisições de Uniformes

Houve, no auto de infração, a glosa de dispêndios incorridos pelo Contribuinte, a título de aquisições de uniformes.

Os uniformes, para uma empresa prestadora de serviços de portaria, são absolutamente indispensáveis para a execução de suas atividades. Nenhuma empresa minimamente organizada, nesse ramo de atuação, permite que seus empregados prestem serviços sem estarem devidamente trajados com uniformes, limpos e asseados. (...)

Há de se destacar que algumas compras de uniformes foram lançadas, contabilmente, nas contas 4.2.1.03.054 - Manutenção de Equipamentos e 4.2.1.03.036 - Manutenção e Conservação de Equipamentos, como inclusive percebido no relatório de ação fiscal. A compra de capas e botas de chuva, botinas de couro, coturnos, guarda chuva e óculos (fl. 17), compra de uniformes, embora lançadas como manutenção e conservação de equipamentos, correspondem à aquisição de uniformes. E cediço que "o conteúdo dos fatos revela a natureza pela qual espera-se sejam retratados, não o contrário".⁵ No caso, o mero lançamento de uma aquisição de uniforme em uma conta diversa da usual não altera a natureza da operação. O dispêndio gera crédito de COFINS e PIS. (...)

II.3 Da glosa de alugueis de equipamentos, licenças e software O auto de infração promoveu a glosa integral dos valores lançados, contabilmente, pela empresa, na conta 4.2.1.03.054 - Manutenção de Equipamentos, e 4.2.1.03.036 - Manutenção e conservação de equipamentos. Essa glosa, contudo, provém de uma inadequada percepção da natureza dos pagamentos alocados pelo Contribuinte nessa conta, e da sua destinação. (...)

É comum, hoje, que um posto de portaria conte com todo um aparato tecnológico de câmeras em circuito fechado de televisão, alarmes monitorados com sensores, controle de acesso, automação e fiscalização eletrônica e congêneres, permitindo ao porteiro ou zelador um maior controle de tudo o que ocorre no estabelecimento residencial ou comercial em que trabalha. Trata-se de um complexo sistema propriamente de segurança, interligado com uma central de monitoramento externa, atuando o porteiro como a figura humana presencial de toda uma estrutura montada para garantir a própria integridade daquele condomínio, daquela loja ou daquela indústria, onde o porteiro ou zelador exerce suas atividades. (...)

Justamente a comunicação entre os postos de trabalho de clientes e a central de monitoramento da Serpo é promovida com o emprego de placas de transmissão de dados. Essas placas são locadas pela Serpo e sublocadas a seus clientes, integrando o custo dos serviços de portaria por ela faturados. As despesas incorridas com a locação dessas placas estão lançadas na conta 4.2.1.03.054 - Manutenção de Equipamentos, e na conta 4.2.1.03.036 - Manutenção e Conservação de Equipamentos, do Livro Razão da empresa, entregue à fiscalização em 15.09.2014 e, até o momento, não devolvido (doc. 11).

Fl. 6 da Resolução n.º 3301-001.712 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.732751/2014-76

O exame do Razão da empresa, ainda que por cópia (doe. 12, em anexo), das referidas contas (4.2.1.03.054 e 4.2.1.03.036), já conforta, de forma inicial, as questões aqui suscitadas.

Com efeito, nessas contas estão lançadas as locações de placas de transmissão de dados, para permitir a comunicação com a central de monitoramento. Confirmam-se, nesse sentido, os seguintes lançamentos, todos relativos a placas de transmissão de dados: (...)

Essas locações geram direito a créditos de COFINS e PIS, na forma do inciso IV do art. 3.º da Lei n.º 10.833/2003 e do inciso IV do art. 3.º da Lei n.º 10.637/2002, assim redigido: (...)

As placas de transmissão de dados, locadas pela empresa, são utilizadas nas suas atividades. São sublocadas a clientes, quando da instalação de postos de portaria. (...)

Na esteira das considerações anteriores, também as locações de rádios para a comunicação da central de monitoramento com os postos de trabalho geram direito de crédito de COFINS e PIS. Trata-se de locação de equipamentos utilizados na prestação de serviços de portaria, permitindo que o porteiro entre em contato com a central, comunicando a ocorrência de qualquer anormalidade (cópia do contrato em anexo - doc. 13).

As locações de rádio, com a indicação do respectivo posto de trabalho onde eles eram utilizados, estão lançadas nas mesmas contas 4.2.1.03.054 - Manutenção de Equipamentos e 4.2.1.03.036 - Manutenção e Conservação de Equipamentos. Confira-se, ainda que por cópia do razão (doe. 12): (...)

As locações de equipamentos necessários para promover a comunicação entre os postos de trabalho de portaria e a central de atendimento da empresa representam bens utilizados na prestação de serviços. As placas de dados, os rádios e mesmo a central telefônica (também locada) constituem equipamentos empregados para a realização das atividades de portaria. (...)

Na esteira das considerações ora deduzidas, os pagamentos realizados pela empresa, a título de licenças para a utilização de rádios, também devem gerar créditos de COFINS e PIS. Os rádios locados, sem as respectivas licenças, não podem ser utilizados. Trata-se, aqui, de serviços que constituem inequívoco insumo para o exercício das atividades desenvolvidas pela empresa. Os créditos de contribuições sociais em face dos dispêndios com licenças de rádio guarda amparo no próprio inciso II do art. 3.º da Lei n.º 10.833/2003 e no inciso II do art. 3.º da Lei n.º 10.637/2002, na condição de insumo para a prestação do serviço de portaria.

Em paralelo, ainda dentro dos pagamentos lançados nessas mesmas contas (2.1.03.054 - Manutenção de Equipamentos e 4.2.1.03.036 - Manutenção e Conservação de Equipamentos), há valores relativos ao desenvolvimento e à manutenção do software de monitoramento dos postos de portaria. Nos meses de janeiro e fevereiro de 2010, constam no Livro Razão do Contribuinte: (...)

Os serviços de desenvolvimento e manutenção do software que controla o monitoramento dos postos de portaria são absolutamente indispensáveis. Sem eles, a Serpo não poderia realizar esses serviços, pois nesses pagamentos está inclusa a licença para o uso do próprio software que faz a conexão com as placas de transmissão de dados. Em anexo, segue cópia do contrato de prestação de serviços e seus adendos (doc. 14). (...)

II.4 Da glosa dos serviços prestados por pessoas jurídicas

Fl. 7 da Resolução n.º 3301-001.712 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.732751/2014-76

Na autuação fiscal, houve a glosa de todos os créditos de COFINS e PIS, relativos a pagamentos por serviços prestados por terceiro, integrantes da conta 4.2.1.03.020 - Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica, do Livro Razão da empresa (doe. 15, em anexo). Segundo o relatório de ação fiscal, não haveria amparo para o creditamento relativo a serviços que não estariam sendo aplicados ou consumidos diretamente na prestação dos serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda (?), descritos na referida conta do Livro Razão.

A Serpo não produz nem fabrica bens destinados à venda. É uma prestadora de serviços de conservação (portaria e zeladoria). Conta com mais de 1.000 empregados para a execução de seu objeto social.

Na condição de prestadora de serviços, com emprego intensivo de mão de obra, os serviços contábeis e jurídicos são necessários e mesmo essenciais para a esmerada consecução de seus objetivos sociais. A apuração regular dos encargos trabalhistas, sociais e fiscais sobre a sua (extensa) folha de salários integra o conceito de excelência na prestação de serviços oferecido pelo Contribuinte ao mercado. É um diferencial da empresa, em relação aos seus concorrentes, a certeza de que todos os encargos trabalhistas, sociais e fiscais, sobre os serviços prestados, serão apurados e liquidados. (...)

É dizer: figura essencial para a regular prestação de serviços da Serpo o oferecimento de assessoria jurídica a seus clientes. Os tomadores de seus serviços restam tranquilizados que não incorrerão no ônus de contratar advogados, caso venham a ser acionados em juízo por empregados da Serpo, em face da sua responsabilidade subsidiária. (...)

Devem, assim, ser mantidos os créditos por pagamentos a serviços contábeis e jurídicos tomados pela empresa. Para o ramo de atividades do sujeito passivo, esses serviços são insumos empregados na execução de sua atividade, na forma do inciso II do art. 3.º da Lei n.º 10.833/2003 e no inciso II do art. 3.º da Lei n.º 10.637/2002.

II.5 Da glosa dos pagamentos de salários

No auto de lançamento, houve também a glosa de pagamentos relativos à folha de salários do Contribuinte (despesas trabalhistas). Tratando-se de empresa dedicada à prestação de serviços de portaria,

zeladoria, asseio e conservação predial, o trabalho pessoal de seus empregados constitui o seu principal insumo. Revela-se, da mesma forma, o principal dispêndio incorrido pelo Contribuinte, em suas atividades. A vedação ao creditamento de mão de obra paga à pessoa física, constante do inciso I do § 2.º do art. 3.º da Lei n.º 10.833/2003 e da Lei n.º 10.637/2002, vai de encontro à determinação constitucional da não cumulatividade para as contribuições sociais. Para prestadoras de serviços, com emprego intensivo de mão de obra, a exemplo da Serpo, o regime instaurado, com a proibição de créditos decorrentes do pagamento de salários, é, fundamentalmente, cumulativo. (...)

II.6 Da exclusão do ISS da base de cálculo das contribuições - outros créditos

(...) Nesse contexto, não é aceitável incluir, na base de cálculo da COFINS ou do PIS, valores relativos a outros tributos, incidentes na operação que gerou a receita ou faturamento, a exemplo do ICMS e do ISS. Esses impostos revelam um desembolso a beneficiar o ente estadual ou municipal, competente para instituir e cobrar cada um dos gravames tributários. (...)

Fl. 8 da Resolução n.º 3301-001.712 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.732751/2014-76

Dentro desse contexto, o Contribuinte promoveu a exclusão, da base de cálculo da COFINS e do PIS, dos valores relativos ao ISS, conforme levantamento em anexo (doc. 17). As apropriações a título de "Outros Créditos" correspondem, justamente, à exclusão, da base impositiva da COFINS e do PIS, dos montantes representativos do ISS, incidente na prestação dos serviços.

II.7 Da taxa SELIC

(...)é impossível o emprego da taxa SELIC como índice de juros moratórios aplicáveis a créditos tributários.

II.8 Do caráter confiscatório da multa de 75% Sobre o crédito tributário constituído, houve a aplicação de multa de ofício no patamar de 75% (setenta e cinco por cento) do tributo.

A extensão da multa aplicada ofende à garantia constitucional da proibição de tributo com efeito de confisco, constante do inciso IV do art. 150 da Constituição da República, aplicável às penalidades tributárias, conforme doutrina e jurisprudência, especialmente a emanada do Supremo Tribunal Federal.

III DO PEDIDO

EM FACE DO EXPOSTO, requer o Contribuinte seja recebida a presente impugnação, julgando-se o lançamento IMPROCEDENTE, nos termos da fundamentação.

Requer, subsidiariamente, sejam afastadas as glosas indevidamente realizadas, na forma consignada nos itens anteriores (itens II. 1 a II.6). Ainda subsidiariamente, postula a revisão dos juros aplicados (item II.7) e da multa imposta (item II. 8). Requer, ainda, a juntada de novos documentos, destinados a corroborar as questões suscitadas na presente impugnação. "

Para subsidiar a análise, o Contribuinte juntou aos autos com a impugnação os documentos probatórios procuratórios de fls. 92/3274. Os quais relaciona ao final de sua impugnação: (...)

A 15ª Turma da DRJ/SPO, acórdão nº 16-85.966, negou provimento à impugnação, com decisão assim ementada:

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, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se somente entre as respectivas partes do processo judicial ou administrativo.

DESPESA COM DESPESAS COM VALE-TRANSPORTE, REFEIÇÃO OU VALE-ALIMENTAÇÃO, FARDAMENTO OU UNIFORME. CRÉDITO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DA CONTRIBUIÇÃO. DIREITO RESTRITO ÀS PESSOAS JURÍDICAS QUE explorem atividades de prestação de serviços de LIMPEZA, CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO.

Fl. 9 da Resolução n.º 3301-001.712 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.732751/2014-76

O direito de apurar créditos da não-cumulatividade da contribuição sobre despesas com vale-transporte, refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados é restrito às pessoas jurídicas que explorem atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, sendo descabido para os serviços de portaria, porque esses não se confundem com vigilância, limpeza ou conservação.

MULTA. CONSTITUCIONALIDADE

É descabida a alegação de confisco quanto à exigência de multas, pois a vedação estabelecida na Constituição Federal é dirigida ao legislado e aplicada à instituição de tributos, não alcançando os acréscimos legais devidos pelo atraso ou falta de pagamento dos tributos.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Cobram-se juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), por expressa previsão legal.

Em recurso voluntário, a Recorrente ratifica suas razões da defesa anterior, requerendo o provimento do apelo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

Um dos objetos deste processo é a controvérsia no aproveitamento de créditos, como insumos, nos termos do art. 3º, II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

A Recorrente pleiteia os créditos sobre as despesas que entende como essenciais para sua atividade.

Todavia, o conceito de insumo que norteou a autuação foi restrito, nos termos das Instruções Normativas da SRF nº 247/2002 e 404/2004. As glosas foram assim justificadas:

O Contribuinte incluiu, indevidamente, na base de cálculo de apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS valores referentes a despesas trabalhistas (salários, pró-labore, horas extras, férias, aviso prévio, indenizações trabalhistas, etc) (conta: 4.2.1.01), PAT — Programa de Alimentação do Trabalhador (conta: 4.2.1.03.024), vale-transporte (conta: 4.2.1.03.025) e uniformes (conta: 4.2.1.03.031). Inexiste previsão legal na utilização de despesas trabalhistas, de despesas com o programa de alimentação do trabalhador, vale-transporte e uniformes na base de cálculo de apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS na prestação de serviços de portaria e segurança.

A interessada também incluiu, indevidamente, na base de cálculo dos créditos valores referentes a serviços e materiais, não aplicados ou consumidos diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda, descritos a seguir: conta - 4.2.1.03.020 - Serviços PJ (taxas DETRAN; serviços contábeis; honorários advocatícios; honorários contábeis; prestação de serviços jurídicos; serviços de consultoria; convênio barbearia; contrato mensal de limpeza; entregas e coletas; tecnologia para gestão de recursos humanos - manutenção do software Humanus; curso

Fl. 10 da Resolução n.º 3301-001.712 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.732751/2014-76

de FGTS/INSS; serviço de recrutamento; desenvolvimento e manutenção de sistemas de informática; serviços de medicina e enfermagem do trabalho; manutenção folha de pagamento; taxa de administração leiloeiro; office boy; motoboy; exame demissional; honorários periciais; laudo pericial; perícias; convênio médico; confecção de folders; correios; locação de cafeteira; locação de máquina de café; cartões de visita; compra de cadeira; impressão de formulário; entre outros), contas - 4.2.1.03.055 e 4.2.1.03.009 - Manutenção de Prédios (manutenção, teste hidrostático e recarga de extintores; manutenção de ar condicionado; compra de bancada, pia, sub-mesa e duas cubas; compra de estrutura de arara e bandeja multiuso; painel termo-acústico; divisórias eucatex; instalação de projetor na sala de reuniões; reforma da janela do almoxarifado; prateleiras para o almoxarifado; chaveiro; lanches; vale transporte; entre outros) e contas - 4.2.1.03.054 e 4.2.1.03.036 - Manutenção e Conservação de Equipamentos (desenvolvimento e manutenção de sistemas; desenvolvimento de software; locação de máquina de café expresso; desenvolvimento e instalação de sistemas de gestão de investimentos; remoção de container de entulhos; fechaduras para as portas; cópias de chaves; cadeados; cofre; ventilador; pagamento UNIMED; filtro de linha para rack; organizador plástico; baterias para caneta; luvas; evento FENAC; escada de ferro quatro degraus; conserto de cadeiras; manutenção informática; conserto impressora de crachá; mensalidade SC; material instalação garagem; troca zíper jaqueta; suporte para TV; lavagem VTR; conserto MODEM; mão de obra lavagem de uniformes; compra de capas e botas de chuva, botinas de couro, coturnos, guarda-chuvas e óculos; troca de cabo da janela do almoxarifado; conserto de janela do almoxarifado; compra de capa de colete; cola de silicone; purificador de água; compra de cones de identificação; cinto paraquedista, coletor e capa; lâmpada projetor; gôndolas; licença rádios; compra de uniformes; fogareiros; cola bastão doze; material de escritório; compra de formulários; compra de papel para carnê; confecção de adesivo; mesa; cadeira para portaria; conserto de ar condicionado; ente outros).

A pessoa jurídica sujeita ao regime de incidência não cumulativa poderá, no cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e a COFINS, descontar créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens ou serviços aplicados ou consumidos diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda, adquiridos a partir de 1º de fevereiro de 2004, de pessoa jurídica domiciliada no país. A partir de 1º de maio de 2004, também são admitidos créditos da contribuição relacionados a aquisição de bens e serviços utilizados diretamente como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, de pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, desde que tenha havido incidência na importação. O termo "insumo" não pode, entretanto, ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade. Despesas e custos indiretos com materiais e serviços como gastos com materiais auxiliares; materiais de expediente; laudos periciais; convênios médicos; serviços de consultoria; serviços contábeis; honorários advocatícios; recarga de extintores; lavagem de uniformes; etc, embora necessários à realização das atividades da empresa, não são considerados insumos para a prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda, para fins de apuração dos créditos no regime da sistemática não cumulativa.

O Contribuinte incluiu na base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS valores referentes a "outros créditos". A interessada foi intimada a detalhar e demonstrar os valores referentes a "outros créditos" (fls. 02 a 04 e 07 a 08), e apresentar documentos hábeis e idôneos, que comprovassem os créditos referidos. A interessada não informou a origem dos créditos, não forneceu as contas do balancete e o razão mensal das respectivas contas e também não apresentou nenhuma documentação referente aos "outros créditos", conforme resposta às intimações (fls. 6 e 9 a 10). Assim,

Fl. 11 da Resolução n.º 3301-001.712 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.732751/2014-76

pela não comprovação dos créditos pela fiscalizada e a impossibilidade de se verificar a sua legitimidade e veracidade foram glosados os créditos relativos a "outros créditos".

Esta 1ª Turma de Julgamento já adotava a posição de que o conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/COFINS, no regime da não-cumulatividade, não guarda correspondência com o utilizado pela legislação do IPI, tampouco pela legislação do Imposto sobre a Renda. Dessa forma, o insumo deve ser essencial ao processo produtivo e, por conseguinte, à execução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa.

Em razão disso, deve haver a análise individual da natureza da atividade da pessoa jurídica que busca o creditamento segundo o regime da não-cumulatividade, para se aferir o que é insumo.

Ademais, sobreveio o julgamento do REsp 1.221.170-PR, proferido na sistemática de recursos repetitivos, no qual o STJ fixou as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF nº 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte (julg. 22/02/2018, DJ 24/04/2018).

Em virtude do julgamento desse recurso especial, a RFB editou o Parecer Normativo nº 5, de 17 de dezembro de 2018 (DOU 18/12/2018), que prescreveu:

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 ESTABELECIDO 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”;

Fl. 12 da Resolução n.º 3301-001.712 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.732751/2014-76

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Como já dito, a Recorrente pleiteia os créditos sobre os dispêndios que entende serem essenciais, mas descreve na peça recursal genericamente suas atividades e aponta algumas despesas específicas.

Sua atividade, segundo o contrato social, é portaria, zeladoria, asseio e conservação predial.

Entendo que a efetiva associação das despesas glosadas com a prestação de serviços da Recorrente pode ser objeto de maior esclarecimento, com vistas à demonstração da essencialidade e relevância dos dispêndios.

Consta nos autos que a empresa apresentou todos os documentos referentes a sua tomada de crédito (escrituração, declarações, notas fiscais), que foram utilizados para a elaboração da planilha de glosas construída pela fiscalização.

Indubitavelmente, o contexto atual da aplicação do conceito “insumo” difere totalmente da premissa da fiscalização, em virtude do julgamento do Recurso Especial e da edição do Parecer Normativo da RFB.

Então, como a negativa de creditamento foi pela aplicação do conceito restrito de insumo, ao passo que a Recorrente busca a aplicação ampla do conceito, é necessária a verificação da aplicação das despesas controvertidas nas diversas fases da prestação de serviços da Recorrente, para aferir a essencialidade e relevância das mesmas.

Em apertada síntese, as glosas foram:

i- Despesas Trabalhistas

ii- Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT;

iii- Vale-Transporte;

iv- Uniformes;

v- Serviços prestados por pessoas jurídicas;

vi- Manutenção de equipamentos;

vii- Outros créditos (exclusão do ISS da base de cálculo).

Em relação às i a iv e vii, o julgamento poderia se dar pela questão de direito, o que não é possível em relação aos outros dispêndios v e vi.

Dessa forma, voto pela conversão do julgamento em diligência para que a Unidade de Origem:

Fl. 13 da Resolução n.º 3301-001.712 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.732751/2014-76

A- Intime a Recorrente para trazer aos autos, em 60 dias, relatório que contenha os itens abaixo:

(i) Descrição pormenorizada da atividade da empresa e a indicação dos insumos utilizados;

(ii) Efetuar a segregação dos serviços glosados, entre o que é utilizado no objeto social da empresa, do que é utilizado na parte administrativa;

(iii) Esclarecer a composição das contas 4.2.1.03.054 – Manutenção de Equipamentos e 4.2.1.03.036 – Manutenção e conservação de equipamentos e a função de cada item;

(iv) Apontar o efetivo uso dos softwares, licenças e equipamentos locados na atividades do objeto social;

B- Ato contínuo à juntada do relatório elaborado pelo contribuinte (item A), manifeste-se a autoridade fiscal, considerando o disposto no Parecer Normativo RFB nº 5/2018.

Dar ciência do relatório fiscal do item “B” para o contribuinte.

Por fim, que sejam os autos devolvidos ao CARF, para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro, Relatora