



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.732751/2014-76
ACÓRDÃO	3301-015.385 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SERPO-SERVICOS DE PORTARIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE.

O Conceito de insumo deve ser aferido a partir dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando a imprescindibilidade ou a importância do bem ou serviço dentro do desenvolvimento da atividade econômica do Contribuinte.

VALE-TRANSPORTE (VT) E PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT). VEDAÇÃO.

Não geram direito a crédito as despesas com VT e PAT para empresas de portaria, por não se enquadrarem na hipótese de permissão legal específica do art. 3º, X, da Lei nº 10.833/03 (restrita a limpeza, conservação e manutenção) e por serem consideradas despesas para viabilização da mão de obra, e não insumos diretos.

UNIFORMES. EMPRESA DE PORTARIA E SEGURANÇA. INSUMO. POSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

As despesas com uniformes, para empresas prestadoras de serviço de portaria e segurança, são consideradas insumos, pois se revestem de essencialidade para a própria execução da atividade, cumprindo funções de identificação, segurança e autoridade.

FOLHA DE SALÁRIOS. INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a apuração de créditos sobre os valores despendidos com mão de obra paga a pessoa física, por força do art. 3º, § 2º, I, da Lei nº 10.833/03. Argumentos de inconstitucionalidade da norma não podem ser apreciados no âmbito deste Conselho, conforme a Súmula CARF nº 2.

SERVIÇOS DE RASTREAMENTO. INSUMO. POSSIBILIDADE.

Despesas com serviços de rastreamento são consideradas insumos para empresas que prestam serviços de portaria, por serem essenciais ao controle e à eficiência da operação de fiscalização e supervisão dos postos de serviço.

ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS. CENTRAL TELEFÔNICA. INSUMO. POSSIBILIDADE.

A despesa com aluguel de central telefônica é considerada insumo para empresa de portaria, por ser essencial à atividade de comunicação e coordenação.

EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO. DECISÃO JUDICIAL. EFEITOS. PERÍODO NÃO ALCANÇADO.

Na ausência de provimento judicial específico para o período autuado, e não havendo decisão definitiva do STF sobre o tema (Tema 118), prevalece a legalidade estrita.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS.. SÚMULA CARF N. 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA.CABIMENTO.

A obrigação acessória, pela inobservância, converte-se em principal, materializada na multa de ofício. Se a taxa de juros incide sobre os tributos normalmente devem incidir sobre a multa exigida em procedimento fiscal.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE.

O Conceito de insumo deve ser aferido a partir dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando a imprescindibilidade ou a importância do bem ou serviço dentro do desenvolvimento da atividade econômica do Contribuinte.

VALE-TRANSPORTE (VT) E PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT). VEDAÇÃO.

Não geram direito a crédito as despesas com VT e PAT para empresas de portaria, por não se enquadrarem na hipótese de permissão legal específica do art. 3º, X, da Lei nº 10.833/03 (restrita a limpeza, conservação

e manutenção) e por serem consideradas despesas para viabilização da mão de obra, e não insumos diretos.

UNIFORMES. EMPRESA DE PORTARIA E SEGURANÇA. INSUMO. POSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

As despesas com uniformes, para empresas prestadoras de serviço de portaria e segurança, são consideradas insumos, pois se revestem de essencialidade para a própria execução da atividade, cumprindo funções de identificação, segurança e autoridade.

FOLHA DE SALÁRIOS. INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a apuração de créditos sobre os valores despendidos com mão de obra paga a pessoa física, por força do art. 3º, § 2º, I, da Lei nº 10.833/03. Argumentos de inconstitucionalidade da norma não podem ser apreciados no âmbito deste Conselho, conforme a Súmula CARF nº 2.

SERVIÇOS DE RASTREAMENTO. INSUMO. POSSIBILIDADE.

Despesas com serviços de rastreamento são consideradas insumos para empresas que prestam serviços de portaria, por serem essenciais ao controle e à eficiência da operação de fiscalização e supervisão dos postos de serviço.

ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS. CENTRAL TELEFÔNICA. INSUMO. POSSIBILIDADE.

A despesa com aluguel de central telefônica é considerada insumo para empresa de portaria, por ser essencial à atividade de comunicação e coordenação.

EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO. DECISÃO JUDICIAL. EFEITOS. PERÍODO NÃO ALCANÇADO.

Na ausência de provimento judicial específico para o período autuado, e não havendo decisão definitiva do STF sobre o tema (Tema 118), prevalece a legalidade estrita.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS.. SÚMULA CARF N. 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA.CABIMENTO.

A obrigação acessória, pela inobservância, converte-se em principal, materializada na multa de ofício. Se a taxa de juros incide sobre os tributos normalmente devem incidir sobre a multa exigida em procedimento fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reverter a glosa de uniformes registrada na conta 4.2.1.03.031 (vencido o Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro), reverter as glosas de manutenção de equipamentos nas contas 4.2.1.03.054 e 4.2.1.03.036 nos termos da diligência conforme planilha de fls. 3403, reverter as glosas de despesas com aluguel da central telefônica constante nas Contas 4.2.1.03.054 e 4.2.1.03.036 (O Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro acompanhou pelas conclusões, considerando não essencial), reverter as glosas com rastreadores constantes na conta Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica - Conta 4.2.1.03.020, mantendo-se a glosa sobre os demais itens nos exatos termos do lançamento original desconsiderando a majoração apurada em diligência (Os Conselheiros Rachel Freixo Chaves e Márcio José Pinto Ribeiro acompanharam pelas conclusões). A Conselheira Rachel Freixo Chaves acompanhou a negativa de VT e PAT pelas conclusões por não restar comprovada a aplicação na prestação do serviço. Os Conselheiros Rodrigo Kendi Hiramuki e Paulo Guilherme Deroulede acompanharam o provimento do crédito sobre uniformes por considerar relevantes.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Keli Campos de Lima, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, Carlos Marcelo Gouveia, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual, adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Relatório**Da Autuação**

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; officeboy; 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, submesa e duas cubas; compra de estrutura de arara e bandeja multiuso; painel termoacústico; 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; entre 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.

...

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

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. 3º da Lei nº 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). 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 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.

...

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. ... Verifica-se, porém, que a Lei n.º 9.069/95, ao dispor sobre o emprego da taxa SELIC como juros moratórios, em detrimento dos juros de 1% (um por cento) ao mês do CTN, oferece previsão normativa nitidamente insuficiente para atender ao disposto no § 1.º do art. 161 do CTN, bem como aos princípios constitucionais da legalidade e da estrita legalidade tributária. ... Resta evidente, assim, a ilegalidade gerada pela adoção da taxa SELIC, tendo em vista os preceitos constantes no Código Tributário Nacional (CTN, art. 161, § 1º) e na Constituição Federal (CF, art. 5º, II, e art. 151, I). Não há, no ordenamento jurídico brasileiro, lei instituindo a taxa SELIC. Os instrumentos legais apenas tomaram e tomam índice remuneratório cuja criação e definição se encontram em veículos infralegais. ... Dessa feita, deve ser eliminada a aplicação da taxa SELIC sobre o crédito tributário constituído, empregando-se, em substituição os juros moratórios de 1% (um por cento) ao mês, na forma do § 1.º do art. 161 do CTN. 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.¹¹

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: DOC. 01 — Procuração DOC. 02— Contrato social DOC. 03 — Processo n.º 11080.732751/2014-76 DOC. 04— Cartilha de Orientação ao Tomador de Serviços — MTE/SIT DOC. 05 — Certidão enquadramento sindical Sindasseio DOC. 06— Declaração Sindasseio DOC. 07— Carta sindical Sindasseio DOC. 08 — CAGED DOC. 09— Contrato social STV DOC. 10 - Informações sobre Sistema Integrado de Proteção STV DOC. 11 — Protocolo entrega fiscalização Livro Razão DOC. 12 — Cópia Livro Razão contas 4.2.1.03.054 — Manutenção de Equipamentos, conta 4.2.1.03.036 — Manutenção e conservação de equipamentos, conta 4.2.1.03.055 — Manutenção de Prédios DOC. 13 — Contrato de locação de rádios DOC. 14 — Contrato de prestação de serviços de manutenção e desenvolvimento de software DOC. 15 — Cópia Livro Razão conta 4.21.1.03.020 — Serviços de Terceiros — Pessoa Jurídica DOC. 16— Contratos de prestação de serviços de portariaDOC. 17— Apuração exclusão ISS da base de cálculo de COFINS e PIS

Dos Termos de Intimações Fiscais

O Termo de Início da Ação Fiscal (TIAF) consta nos autos às fls. 2/4.

Os demais Termos de Intimações Fiscais, encontram-se às fls. 7/8.

O Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF) encontra-se nos autos às fls. 41/42.

As respostas as intimações fiscais encontram-se às fls. 6 e 9/10.

Em análise da impugnação, a 15ª Turma da DRJ/SPO por meio do acórdão 110-16-85.966 –parcialmente procedente , conforme decisão abaixo ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

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. 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.

Inconformada com a decisão a Recorrente apresentou recurso voluntário e por meio da Resolução 3301-001.712 a 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária em sessão de 21/09/2021, converteu o julgamento de diligência nos seguintes termos:

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.

Em cumprimento a diligência, foi aberto procedimento fiscal culminando na informação fiscal de fls. 3404 a 3406, bem como planilhas juntadas em arquivo não-paginável de fls. 3403.

Em manifestação às conclusões da diligência, a Recorrente manifesta apontando que a unidade de origem não cumpriu adequadamente a Resolução do CARF, pois desconsidera a necessária revisão dos critérios a serem empregados para a definição de insumo, enquanto aquisições ou dispêndios passíveis de gerar créditos de PIS e COFINS.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Preliminar: necessidade de nova diligência.

Como relatado, trata-se de retorno de diligência determinada pela Resolução nº 3301-001.712, que converteu o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem reavaliasse as glosas de créditos de PIS e COFINS à luz do REsp nº 1.221.170/PR (Tema 779/STJ) e do Parecer Normativo RFB nº 5/2018.

A referida Resolução determinou expressamente que a autoridade fiscal deveria manifestar-se sobre a essencialidade e relevância dos dispêndios, confrontando-os com o laudo do processo produtivo apresentado pela Recorrente, a fim de verificar a integração de cada item na atividade-fim da empresa.

Em retorno, a autoridade fiscal apresentou Informação Fiscal (fls. 3404 a 3406) que, embora tenha reduzido o valor de certas glosas, manteve a exigência fiscal em grande parte, Vejamos:

“(…)

8. O termo “insumo” não pode, todavia, ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera gastos e despesas para a empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam essenciais ou relevantes no processo de produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros.

9. São essenciais bens e serviços adquiridos, dos quais dependam, intrínseca e fundamentalmente o produto ou serviço, por constituírem elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ ou suficiência.

10. São relevantes bens e serviços adquiridos, embora não indispensáveis à elaboração do produto ou à prestação do serviço, que integrem o processo produtivo ou a execução do serviço pelas singularidades de cada cadeia produtiva ou por imposição legal.

11. Por consequência, despesas e custos com materiais e serviços como gastos com serviços contábeis, convênio, barbearia, serviço de recrutamento, serviços de medicina e enfermagem do trabalho, manutenção folha de pagamento, office-boy, exame demissional, laudo pericial, convênio médico; confecção de folders, locação de máquina de café, cartões de visita, compra de cadeira, impressão de formulário, instalação de projetor na sala de reuniões, container para entulhos,

cópias de chaves; cadeados, cofre, organizador plástico, material de escritório, compra de formulários, compra de papel para carnê, etc, embora gerem despesas e gastos para a empresa, não são essenciais e nem relevantes, não sendo considerados insumos no processo de produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, para fins de apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS no regime da sistemática não-cumulativa.

A Recorrente em sua manifestação, aduz a necessidade de retorno para que a diligência seja cumprida conforme determinando, sanando omissões que inviabilizam o julgamento definitivo do mérito e prejudicam o exercício do contraditório. Aduz que em relação às glosas de “Manutenção Equipamentos – 4.2.1.03.054 e 4.2.1.03.036” foi realizada uma revisão promovida pela Informação Fiscal (fls. 4.304-4.306), visto que a glosa inicial era de R\$ 1.460.304,75, e o trabalho de revisão apresenta um valor glosado de R\$ 562.495,49. Todavia, a fiscalização não apresentou o novo cálculo do PIS e da COFINS supostamente devidos em razão dessa revisão.

Argumenta que em relação às glosas mantidas a Informação Fiscal falha ao não apontar com precisão quais glosas foram mantidas e quais foram revertidas. O trabalho fiscal limitou-se a apresentar valores globais revisados, sem identificar, item a item, quais despesas foram aceitas como insumos e quais permaneceram glosadas.

De fato, a comparação entre o relatório inicial e a informação fiscal pós-diligência revela uma semelhança, o que, em princípio, poderia sugerir a necessidade de novo retorno dos autos à instância inferior.

Contudo, entendo que o processo se encontra suficientemente instruído para um julgamento de mérito. A Recorrente trouxe aos autos laudos técnicos e planilhas detalhadas que permitem a este Colegiado analisar a natureza de cada despesa glosada. Ademais, a própria manifestação fiscal, contém elementos que, confrontados com a defesa, permitem a formação de convicção.

A finalidade da diligência era a produção de provas e esclarecimentos, o que foi alcançado, ainda que por esforço majoritário da Recorrente. Prosseguir com novas diligências seria contrário ao princípio da celeridade processual.

Rejeito, portanto, a necessidade de nova diligência.

Do Mérito.

Do conceito de insumos:

O princípio da não cumulatividade está inserido no texto constitucional e no que se refere às contribuições sociais está disciplinado no artigo 195, § 12, *in verbis*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da

União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

Por sua vez, as Leis Federais nº 10.637/02 (PIS) e nº 10.833/03 (COFINS), disciplinaram os bens e/ou serviço aptos a gerar o direito ao crédito, sendo certo que a não cumulatividade, pressupõe a existência de um ciclo econômico formado por várias operações, cuja finalidade é evitar o efeito “cascata” da tributação, compensando-se o valor referente ao tributo das operações anteriores com o valor a ser recolhido na operação seguinte, desonerando o Contribuinte pela repercussão econômica que um sistema de tributação cumulativo acarretaria no preço final do produto e/ou serviço.

Assim, quando da aplicação da sistemática de não cumulatividade para a contribuição do PIS e da COFINS, foi adotado, conforme exposição de motivos da Medida Provisória nº 135 de 30/10/2003, o método subtrativo indireto. Tal método consiste no fato de que a não cumulatividade é obtida por meio da concessão de crédito fiscal sobre as compras (custos e despesas) definidos em lei, na mesma proporção da alíquota que registra as vendas (receitas), diferente do método do imposto sobre imposto que se compensa o montante devido na saída (vendas) com o valor efetivamente recolhido por ocasião da entrada (compras).

Nesta linha de pensamento, acerca da não cumulatividade e sua efetividade para a atividade empresarial, valiosos são os ensinamentos de Ives Gandra da Silva Martins¹, em sua obra, explanando, inclusive, o método de apuração do crédito em cada cadeia (método subtrativo indireto), veja-se:

“... apresentaremos a ideia de que, dentre as diversas sistemáticas de não-cumulatividade (neutralidade tributária) desenvolvidos pela doutrina, inclusive internacional, para o caso da Contribuição para o PIS e da COFINS foi adotado, expressamente (conferir a Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 135), o Método Subtrativo Indireto. Pelo Método Subtrativo Indireto, a não-cumulatividade é alcançada por meio de concessão de crédito Fiscal sobre as compras (custos e despesas) definidas em lei, na mesma proporção da alíquota que grava as vendas (receitas). Trata-se, portanto, de uma sistemática distinta daquela adotada pela legislação do IPI e do ICMS, para quais aplica-se o Método de Imposto contra Imposto, isto é, compensa-se o montante devido na saída (vendas) com o valor efetivamente recolhido por ocasião da entrada (compras).

No caso do Método Subtrativo Indireto, adotado pela Lei nº 10.637 de 2003, e pela Lei 10.833 de 2004, com as alterações posteriores, para a concessão do crédito Fiscal não se exige qualquer vinculação com o montante recolhido na

¹ MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Não-cumulatividade do PIS e da COFINS*. Ed. Quartier Latin, 2007.

etapa anterior, a ponto de ser indiferente se o fornecedor é optante pelo lucro presumido, pelo SIMPLES ou se tem suas vendas isentas. A transformação da Contribuição para o PIS e da COFINS em tributos não-cumulativos teve por finalidade (novamente conferir a Exposição de Motivos da medida provisória nº 135) a expansão da atividade comercial brasileira, quer com relação ao mercado interno que com relação às exportações...”

Nesta perspectiva, se o Contribuinte adquiriu bens ou serviços que anteriormente tiveram a incidência do PIS e da COFINS, nasce neste ato de forma lógica o direito ao crédito, conforme disposto nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, que elencam as possibilidades de crédito fiscal, com base no insumo adquirido.

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - (VETADO)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária; VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

Dentre as disposições acima colacionadas (idênticas para as mencionadas leis), a previsão contida no inciso II, do artigo 3º, que traz o direito de crédito sobre bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens e produtos destinados à venda é a grande motivadora das inúmeras discussões e atuações no que tange aos créditos de PIS e COFINS. Isto porque, como a legislação não trouxe um conceito definido de insumos e os critérios aplicáveis, deixaram uma verdadeira abertura para aplicação de entendimentos diversos.

Assim, na tentativa de pacificar anos de discussões administrativas e judiciais o Superior Tribunal de Justiça – STJ no julgamento do RESP nº 1.221.170/PR –Tema 779 em sistemática de recursos repetitivos fixou o entendimento de que o “conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Vejamos:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL.

DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUENTES DO CPC/2015). 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

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

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à

instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

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

247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

(REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)

Ressalte-se que no referido julgamento reconheceu-se a ilegalidade das restrições impostas pelas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e SRF nº 404/2004, vejamos:

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

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

(RESP nº 1.221.170/PR –Tema 779)

Assim, para a correta aplicação do conceito de insumo há que observar a aplicação do “teste de subtração” proposto pelo Ministro Mauro Campbell Marques em seu Voto-Vogal no julgamento do RESP 1.221.170/PR , que consiste basicamente em verificar se ao subtrair o item da atividade, esta permanece ou não sendo desenvolvida ou sua subtração implica substancial perda da qualidade do produto ou serviço.

Assim, ultrapassada a questão sobre o conceito de insumos a ser aplicado ao caso, cabe agora verificar se de fato a Recorrente trouxe elementos e documentos hábeis a comprovar efetivamente o direito de crédito sobre os itens glosados.

Passemos à análise.

Das atividades desenvolvidas pela Recorrente e os efeitos sobre despesas com Vale-Transporte - Conta 4.2.1.03.025 e PAT - Conta 4.2.1.03.024 :

A controvérsia central para parte dos créditos pleiteados reside em definir se a atividade de portaria e controle de acesso se enquadra no conceito de "conservação" para fins do creditamento previsto no art. 3º, X, da Lei nº 10.833/2003. Em suas razões recursais sustenta que suas atividades se enquadram no conceito de "conservação", tese que, com o devido respeito, não pode prosperar.

A legislação tributária, ao conceder o creditamento o faz de forma específica, e sua interpretação deve ser literal, conforme o art. 111 do Código Tributário Nacional. O inciso X do referido artigo autoriza o crédito sobre vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação para empresas que explorem os serviços de limpeza, conservação e manutenção. O termo remete às atividades que visam manter a integridade física, a limpeza e o bom estado de um bem ou local.

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

(...)

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

A atividade principal da Recorrente, por outro lado, é a prestação de serviços de portaria, vigilância e controle de acesso. O foco de sua operação não é o bem em si, mas a gestão do fluxo e a segurança de pessoas e patrimônio. Trata-se de uma atividade de natureza eminentemente securitária.

Ademais, cumpre ressaltar que, em que pese constar no contrato social que o objeto da empresa é a "prestação de portaria, zeladoria, asseio e conservação predial", o que prevalece para fins tributários é a primazia da realidade sobre a forma. A mera previsão contratual não é suficiente. Não há nos autos provas da efetiva prestação do serviço de zeladoria, asseio e conservação. A Recorrente não trouxe nenhum elemento que comprovasse a real execução dessas tarefas, como contratos em separado, notas fiscais descritivas ou alocação de pessoal específico para tais funções. Todo o conjunto probatório aponta para uma operação focada exclusivamente na portaria e no controle de acesso.

Ainda que conste em seu CNPJ o CNAE 81.11-7-00 ("Serviços combinados para apoio a edifícios"), tal fato não tem o condão de transmutar a natureza de seus serviços. A classificação CNAE serve para fins estatísticos e de registro, agrupando atividades que podem ser prestadas em conjunto, mas não apaga a distinção jurídica e conceitual entre elas, nem supre a ausência de prova da efetiva prestação do serviço.

A interpretação da norma tributária, sobretudo em matéria de enquadramentos específicos, deve ser literal. Realizar uma interpretação extensiva para equiparar "portaria" a "conservação", especialmente sem prova de que esta última atividade foi de fato exercida, seria uma analogia vedada em matéria tributária.

Conclui-se, portanto, que a atividade da Recorrente, conforme comprovado nos autos, é de portaria e controle de acesso, não se enquadrando no conceito estrito de "serviços de conservação" para fins de aplicação da legislação fiscal.

Dessa forma, por não exercer a atividade específica de "conservação" listada na lei, a Recorrente não faz jus a apropriação de créditos sobre despesas com Vale-Transporte (Conta 4.2.1.03.025) e PAT (Conta 4.2.1.03.024).

Uniformes - Conta 4.2.1.03.031

A autoridade fiscal manteve a glosa sobre as despesas com uniformes, sob o argumento de que a atividade de portaria não se enquadra no permissivo legal do art. 3º, X, da Lei 10.833/03 (restrito a limpeza, conservação e manutenção).

Contudo, neste ponto o direito ao creditamento deve ser feito à Luz dos critérios de essencialidade e relevância.

No caso de uma empresa de portaria, o uniforme não é um mero vestuário. É um instrumento de trabalho essencial que cumpre funções indispensáveis ao serviço, tal como a identificação e segurança. A ausência do uniforme compromete a qualidade e a própria viabilidade do serviço de controle de acesso, pois o profissional não seria distinguível de terceiros. A Recorrente demonstra, ademais, que editais de licitação exigem o uso de uniformes, o que atesta a relevância do item por imposição do próprio mercado.

Nesta linha este Conselho já se manifestou no sentido de que uniformes (indumentárias) essenciais à produção ou prestação do serviço geram direito a crédito.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 28/02/2009

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. FALTA DE MOTIVAÇÃO. INEXISTÊNCIA

Não restou comprovada nos autos a ausência de fundamentação ou motivação cometida pela Autoridade Tributária que possa ter causado cerceamento do direito de defesa da Recorrente.

NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ. FUNDAMENTAÇÃO. INEXISTÊNCIA Se o acórdão recorrido está suficientemente fundamentado sobre os pontos articulados pelo contribuinte, não há que se falar em nulidade.

NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO NOS FUNDAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Incorre a nulidade da decisão de primeira instância se há convergência entre o entendimento do acórdão da DRJ com os próprios fundamentos Do despacho

decisório, inexistindo qualquer inovação e muito menos alteração de critério jurídico.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO. Cabe à Recorrente o ônus de provar o direito creditório alegado perante a Administração Tributária, em especial no caso de pedido de restituição decorrente de contribuição recolhida indevidamente.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 28/02/2009

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 99, DA PORTARIA CARF nº 1.634/2023 (NOVO RICARF).

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste Conselho. Assim, em consonância com o julgado do STJ e por não se enquadrarem na definição de insumos, não geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor calculado sobre o faturamento mensal e/ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral, as seguintes despesas: despesas com propaganda e marketing, gastos com saúde dos funcionários, gastos com informática, gastos com limpeza, conservação e manutenção, gastos com representantes comerciais, gastos com recrutamento e seleção, serviços temporários, locação de mão de obra, gastos com jardinagem, gastos com auditoria e consultoria, gasto com estudo e treinamento, serviços de transporte externo de funcionários, fretes na transferências de produtos acabados, despesas com locação de veículos, aquisições de 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, gastos com advocacia, serviços de telefonia e internet, viagens e hospedagens.

CUSTOS/DESPESAS. INDUMENTÁRIAS (UNIFORMES E EPI). CRÉDITOS. DESCONTOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com indumentária (uniformes/EPIs) fornecidos aos empregados do setor de produção se enquadram na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do

valor calculado sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral.

CRÉDITOS. LOCAÇÃO. HIPÓTESES. Geram créditos da não-cumulatividade os valores referentes a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa.

(CARF - RECURSO VOLUNTARIO: 16682.904908/2017-59 3102-002.728, Relator: PEDRO SOUSA BISPO, Data de Julgamento: 18/09/2024, Data de Publicação: 18/11/2024)

Assim, considerando a essencialidade do item para a atividade da Recorrente, a glosa sobre as despesas com uniformes deve ser revertida.

Manutenção de Equipamentos - Contas 4.2.1.03.054 e 4.2.1.03.036

A Recorrente sustenta, em seu recurso, que as despesas com licenças de software (monitoramento, gestão) e locação de máquinas e equipamentos (rádios, centrais telefônicas) são insumos essenciais e relevantes para a prestação de seus serviços de portaria e segurança, sendo indispensáveis para a comunicação e o controle de suas operações.

Neste item, em diligência a própria fiscalização reviu seu posicionamento inicial e reduziu substancialmente o valor glosado de R\$ 1.460.304,75 para R\$ 562.495,49. A redução representa o reconhecimento pela autoridade fiscal de que a diferença, no montante de R\$ 897.809,26, era, de fato, creditável.

Contudo, ao analisar a glosa remanescente de R\$ 562.495,49, verifica-se que parte dela ainda é indevida. A fiscalização manteve a glosa sobre a aluguel da central telefônica, item que, no entanto, também deve ser revertido. Além da essencialidade do equipamento para a coordenação dos serviços de portaria e segurança é manifesta, viabilizando a comunicação entre os postos e a central de operações, o inciso IV do art. 3 das leis 10833/03 e 10.637/03 são expressos em relação ao direito do creditamento sobre aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados na atividade da empresa

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

(...)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.

Ademais, a Recorrente apresentou os contratos e documentos comprobatórios da despesa. A autoridade fiscal, por sua vez, não trouxe aos autos elementos que justificassem a manutenção da glosa para este item específico, limitando-se a uma manutenção genérica sem desconstituir a prova documental apresentada.

Os demais valores remanescentes da glosa, por sua vez, devem ser mantidos, pois correspondem a gastos que não se qualificam como insumo, tais como pagamentos genéricos em cartão de crédito sem o detalhamento do bem ou serviço adquirido, aquisição de materiais de escritório e conserto de itens de natureza administrativa, despesas que não se conectam à atividade-fim.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso neste ponto, para, além da redução já promovida pela fiscalização de R\$ 897.809,26, determinar a reversão da glosa sobre as despesas com a aluguel da central telefônica, mantendo-se o restante do valor apurado em diligência por se referir a despesas efetivamente não creditáveis.

Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica - Conta 4.2.1.03.020

No que tange à glosa na conta de Serviços de Terceiros (Pessoa Jurídica), em procedimento de diligência, a fiscalização promoveu a majoração do valor glosado, mas não trouxe aos autos qualquer fundamentação fática ou jurídica que a legitimasse, o que viola os princípios do contraditório, da ampla defesa e da segurança jurídica.

Assim, por não estar este julgador vinculado às conclusões da diligência, especialmente quando desprovidas de motivação, impõe-se desconsiderar o valor majorado, para que a análise do direito creditório se restrinja, exclusivamente, aos contornos do lançamento original. Neste sentido, artigo 18 Decreto 70.235/1972.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Por outro lado, constata-se que parte das despesas lançadas na referida conta contábil, especificamente aquelas relativas aos serviços identificados como “Rastreadores”, qualificam-se como insumo, pois, à luz do critério da essencialidade firmado pelo STJ, mostram-se imprescindíveis à segurança e eficiência da atividade de fiscalização de postos.

Contudo, em relação às demais despesas incluídas na glosa, tais como honorários advocatícios, serviços contábeis, convênio, barbearia, serviço de recrutamento,

serviços de medicina e enfermagem do trabalho, manutenção folha de pagamento, office-boy, exame demissional, laudo pericial, convênio médico; confecção de folders, cartões de visita, compra de cadeira, impressão de formulário, instalação de projetor na sala de reuniões, container para entulhos, cópias de chaves; cadeados, cofre, organizador plástico, material de escritório, compra de formulários, compra de papel para carnê, etc., embora gerem despesas e gastos para a empresa, se caracterizam como despesas operacionais genéricas, necessárias à manutenção da pessoa jurídica, mas não intrinsecamente ligadas à execução do serviço de portaria.

Tais dispêndios carecem do vínculo de essencialidade ou relevância com a atividade-fim, não se amoldando ao conceito de insumo para fins de creditamento.

Assim, em relação a conta contábil 4.2.1.03.020 deve ser revertida apenas as glosas com rastreadores, mantendo-se a glosa sobre os demais itens nos exatos termos do lançamento original.

Despesa com salários

A Recorrente pleiteia o direito ao crédito sobre os valores despendidos com sua folha de salários, sustentando, em síntese, que a vedação legal a tal creditamento seria inconstitucional quando aplicada a empresas prestadoras de serviço, por violar a não cumulatividade, a isonomia e a razoabilidade. Para tanto, colaciona julgados do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Verifica-se que a Recorrente não aponta uma ilegalidade na aplicação da norma, mas sim a inconstitucionalidade da própria norma em si, ao menos em sua aplicação ao caso concreto. Ocorre que este Colegiado não possui competência para se pronunciar sobre a constitucionalidade de leis tributárias, matéria reservada ao Poder Judiciário. A atuação deste órgão é vinculada ao princípio da legalidade estrita, conforme consolidado na Súmula CARF nº 2:

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Superada a questão da incompetência para a análise constitucional, resta a análise da legalidade do ato fiscal. E, sob essa ótica, a glosa é irretocável.

As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que instituíram o regime não cumulativo do PIS e da COFINS, foram explícitas e taxativas ao vedar o aproveitamento de créditos sobre o valor da mão de obra paga a pessoa física. O § 2º do art. 3º de ambas as leis é inequívoco ao dispor que não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física.

Art. 3º

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão de obra paga a pessoa física;

A não cumulatividade das contribuições sociais, diferentemente daquela prevista para o IPI e o ICMS, não é ampla e irrestrita. Trata-se de uma técnica de creditamento sobre as bases de cálculo, cujas hipóteses foram expressamente delimitadas pelo legislador ordinário. Ao optar por um rol taxativo de despesas que geram crédito, o legislador optou por excluir os dispêndios com folha de salários. Não cabe a este órgão administrativo ampliar o rol de créditos em desacordo com o comando legal expreso.

Dessa forma, havendo vedação legal expressa e diante da incompetência deste Conselho para realizar o controle de constitucionalidade, a glosa deve ser mantida.

Da Exclusão do ISS da Base de Cálculo do PIS e da COFINS ("Outros Créditos")

A Recorrente pleiteia a reversão da glosa sobre os valores que apropriou como "Outros Créditos", os quais correspondem à exclusão do ISS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Fundamenta sua pretensão na tese jurídica da inconstitucionalidade da inclusão, por analogia à decisão do STF sobre o ICMS (RE 574.706/PR) e a existência de uma decisão judicial favorável em seu nome.

Primeiramente, quanto à decisão judicial (Ação nº 101317-57.2018.4.01.3400), a Recorrente de fato comprovou possuir um provimento que lhe garante o direito à exclusão do ISS. Contudo, a referida ação foi ajuizada em 2018 e conforme a legislação de regência, o direito à repetição ou compensação de indébito tributário prescreve em cinco anos. Assim, os efeitos daquela decisão, ainda que retroativos, alcançam, no máximo, os fatos geradores ocorridos a partir de 2013. Os fatos geradores objeto da presente autuação, no entanto, referem-se aos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, período manifestamente não coberto pela eficácia da referida ação judicial. Portanto, a decisão judicial apresentada é inócua para a resolução da presente lide.

Restituída a controvérsia à esfera puramente administrativa, resta a análise da tese jurídica de fundo. A Recorrente pede que este Conselho aplique, por analogia, o entendimento do STF para o ICMS e declare o seu direito de excluir o ISS da base das contribuições.

Tal pleito, no entanto, encontra óbice na competência deste órgão julgador. O Supremo Tribunal Federal ainda não concluiu o julgamento do mérito, com repercussão geral, sobre a exclusão do ISS da base de cálculo do PIS e da COFINS (Tema 118 - RE 592.616). Na ausência de um provimento jurisdicional vinculante e definitivo sobre o tema, ou de uma lei autorizativa, não cabe a este Conselho administrativo afastar a aplicação da legislação vigente para permitir a exclusão. Atuar de modo diverso seria usurpar a competência do Poder Judiciário para o controle de constitucionalidade, em afronta direta ao que dispõe a Súmula CARF nº 2, já colacionada neste voto.

Dessa forma, inexistindo decisão judicial que ampare a exclusão do ISS para os períodos de 2010 a 2012, e não sendo este Conselho competente para aplicar a tese jurídica a glosa efetuada pela autoridade fiscal deve ser mantida.

Dos juros sobre multa

A Recorrente defende a não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, argumentando, por analogia, que a penalidade deveria receber o mesmo tratamento da multa de mora, sobre a qual não incidem juros. Cita, para tanto, o Decreto-Lei nº 1.736/76, a Lei nº 8.383/91 e um julgado do TRF-4. Sem razão a Recorrente.

A legislação invocada pela defesa, notadamente o Decreto-Lei nº 1.736/76, que vedava a incidência de juros sobre a multa de mora, não se aplica aos fatos geradores em análise, pois foi superada pela legislação posterior, que rege a matéria de forma específica.

A questão é disciplinada pela Lei nº 9.430, de 1996. O § 3º de seu art. 61² é claro ao determinar que sobre os "débitos" não pagos no prazo incidirão juros de mora calculados pela taxa SELIC. A jurisprudência pacífica deste Conselho é no sentido de que o termo "débitos", para fins de aplicação dos juros, abrange a totalidade do crédito tributário constituído e não pago, o que inclui o principal e a multa de ofício.

Neste sentido, é a Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto, a cobrança de juros sobre a multa de ofício possui amparo legal e está alinhada à jurisprudência deste Colegiado.

Dispositivo:

Diante do exposto voto por conhecer e dar parcial provimento ao recurso voluntário para:

- Reverter a glosa de Uniformes registrada na conta 4.2.1.03.031
- Reverter as glosas de Manutenção de Equipamentos nas Contas 4.2.1.03.054 e 4.2.1.03.036 nos termos da diligência conforme planilha de fls. 3403.
- Reverter as glosas de despesas com aluguel da central telefônica constante nas Contas 4.2.1.03.054 e 4.2.1.03.036.

²Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

- Reverter as glosas com rastreadores constantes na conta Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica - Conta 4.2.1.03.020, mantendo-se a glosa sobre os demais itens nos exatos termos do lançamento original desconsiderando a majoração apurada em diligência.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima