



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº 13603.000422/2007-12
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3102-001.585 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2012
Matéria COFINS
Recorrentes CONSTRUTORA E DRENAGEM PARAOPÉBA LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/03/2002 a 31/01/2005

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DILIGÊNCIA. ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Verificada a existência de erro na apuração do lançamento tributário deverá ser providênci a correção nos termos apurados na diligência.

ALTERAÇÃO DO LANÇAMENTO POR DECISÃO DA DRJ. PROCEDIMENTO PREVISTO NO DECRETO Nº 70.235/72.

A nulidade do auto de infração deve apresentar-se comprovada no processo. A alteração da exigência por meio de decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento é um dos princípios básicos da existência do Processo Administrativo Fiscal e não configura desobediência as determinações previstas no Decreto-Lei nº 70.235/72.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXIGÊNCIA DE PROVA.

Não pode ser aceito para julgamento a simples alegação sem a demonstração da existência ou da veracidade daquilo alegado.

PIS NÃO CUMULATIVO. ART. 24 DA LEI Nº 11.898/2009. CRÉDITOS REFERENTES A DESPESAS COM VALE-TRANSPORTE, VALE-REFEIÇÃO OU VALE-ALIMENTO.

As despesas com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimento fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção são permitidos a partir da edição da Lei nº 11.898, de 8 de janeiro de 2009.

PIS NÃO CUMULATIVO. DESPESAS COM BENS E SERVIÇOS NÃO INCLUÍDOS NO CONCEITO DE INSUMOS DO ART. 3º DA LEI Nº 10.833/03. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

As despesas com alimentação dos empregados, fornecimento de cesta básica, material de consumo, material de expediente, material de escritório, pessoal de serviço administrativo, serviço de segurança e vigilância, material de limpeza, manutenção de equipamentos de informática, serviços de consultoria, serviços de advocacia, vale transporte, serviços de transporte de funcionários, uniformes, material de segurança, planos de saúde e despesas de viagens a que se refere às glosas em discussão, correspondem a despesas de caráter geral voltadas para a administração da empresa e despesas referentes a benefícios aos empregados e não guardam relação direta com a prestação de serviço realizada.

As despesas glosadas não tem nenhum efeito direto sobre a prestação de serviços de limpeza e conservação realizados pela Recorrente, visto tratarem-se atividades auxiliares ao funcionamento da empresa e portanto, não pode ser utilizado para gerar os créditos do PIS e da COFINS não cumulativos.

PIS NÃO CUMULATIVO. DESPESAS COM BENS E SERVIÇOS INCLUÍDOS NO CONCEITO DE INSUMOS DO ART. 3º DA LEI Nº 10.833/03.

As despesas com uniformes, material de segurança para utilização individual dos funcionários que prestam os serviços de limpeza e conservação estão abarcados pelo conceito de insumo previsto no art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Assim, as aquisições destes produtos são consideradas insumos, necessárias a realização dos serviços de limpeza e manutenção, sendo permitida a utilização destas aquisições no cálculo dos créditos do PIS e COFINS não cumulativo.

PIS NÃO CUMULATIVO. CONTRATOS CELEBRADOS ANTERIORMENTE A 31/10/2003. ACRÉSCIMO DE VALORES A SEREM PAGOS QUE NÃO ESTAVAM PREVISTOS NO CONTRATO ORIGINAL. EXIGÊNCIA.

Existindo alteração contratual após a data de 31/10/2003 de contratos celebrados em data anterior, que envolva acréscimo de valores a serem pagos em relação ao contrato original, ficam estes novos valores submetidos a apuração das contribuições no modelo não cumulativo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/03/2002 a 31/01/2005

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DILIGÊNCIA. ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Verificada a existência de erro na apuração do lançamento tributário deverá ser providênci a correção nos termos apurados na diligência.

ALTERAÇÃO DO LANÇAMENTO POR DECISÃO DA DRJ. PROCEDIMENTO PREVISTO NO DECRETO Nº 70.235/72.

A nulidade do auto de infração deve apresentar-se comprovada no processo. A alteração da exigência por meio de decisão da Delegacia da Receita

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Federal de Julgamento é um dos princípios básicos da existência do Processo Autenticado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 22/11/2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PER

EIRA

Impresso em 28/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Administrativo Fiscal e não configura desobediência às determinações previstas no Decreto-Lei nº 70.235/72.

**INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS.
INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.**

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXIGÊNCIA DE PROVA.

Não pode ser aceito para julgamento a simples alegação sem a demonstração da existência ou da veracidade daquilo alegado.

**COFINS NÃO CUMULATIVA. ART. 24 DA LEI Nº 11.898/2009.
CRÉDITOS REFERENTES A DESPESAS COM VALE-TRANSPORTE,
VALE-REFEIÇÃO OU VALE-ALIMENTO.**

As despesas com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimento fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção são permitidos a partir da edição da Lei nº 11.898, de 8 de janeiro de 2009.

**COFINS NÃO CUMULATIVA. DESPESAS COM BENS E SERVIÇOS
NÃO INCLUÍDOS NO CONCEITO DE INSUMOS DO ART. 3º DA LEI Nº
10.833/03. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.**

As despesas com alimentação dos empregados, fornecimento de cesta básica, material de consumo, material de expediente, material de escritório, pessoal de serviço administrativo, serviço de segurança e vigilância, material de limpeza, manutenção de equipamentos de informática, serviços de consultoria, serviços de advocacia, vale transporte, serviços de transporte de funcionários, uniformes, material de segurança, planos de saúde e despesas de viagens a que se refere às glosas em discussão, correspondem a despesas de caráter geral voltadas para a administração da empresa e despesas referentes a benefícios aos empregados e não guardam relação direta com a prestação de serviço realizada.

As despesas glosadas não tem nenhum efeito direto sobre a prestação de serviços de limpeza e conservação realizados pela Recorrente, visto tratarem-se atividades auxiliares ao funcionamento da empresa e portanto, não pode ser utilizado para gerar os créditos do PIS e da COFINS não cumulativos.

**COFINS NÃO CUMULATIVA. DESPESAS COM BENS E SERVIÇOS
INCLUÍDOS NO CONCEITO DE INSUMOS DO ART. 3º DA LEI Nº
10.833/03.**

As despesas com uniformes, material de segurança para utilização individual dos funcionários que prestam os serviços de limpeza e conservação estão abarcados pelo conceito de insumo previsto no art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Assim, as aquisições destes produtos são consideradas insumos, necessárias à realização dos serviços de limpeza e manutenção, sendo permitida a utilização destas aquisições no cálculo dos créditos do PIS e COFINS não cumulativo.

**COFINS NÃO CUMULATIVA. CONTRATOS CELEBRADOS
ANTERIORMENTE À 31/10/2003. ACRÉSCIMO DE VALORES A
2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PER
EIRA**

SEREM PAGOS QUE NÃO ESTAVAM PREVISTOS NO CONTRATO ORIGINAL. EXIGÊNCIA.

Existindo alteração contratual após a data da de 31/10/2003 de contratos celebrados em data anterior, que envolva acréscimo de valores a serem pagos em relação ao contrato original, ficam estes novos valores submetidos a apuração das contribuições no modelo não cumulativo. .

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso para acatar exclusivamente os créditos decorrentes da aquisição de uniforme e fardamento. Vencidos os Conselheiros Helder Massaaki Kanamaru, Álvaro Almeida Filho e Nanci Gama, que, além das despesas de fardamento e uniforme, acatavam créditos oriundos de dispêndios com vale transporte e vale alimentação, mantendo, ainda, a incidência cumulativa do PIS e Cofins sobre receitas decorrentes de contratos firmados em data anterior à vigência das leis que instituíram a incidência não-cumulativa. Por unanimidade, negou-se provimento ao recurso de ofício.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

Winderley Morais Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Winderley Morais Pereira, Helder Massaaki Kanamaru, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Nanci Gama.

Relatório

Trata o presente de Recurso de Ofício interposto pela turma julgadora da Delegacia da Receita Federal de Julgamento e Recurso Voluntário apresentado pela empresa autuada.

Por bem descrever os fatos, adoto com as devidas adições, o relatório da autoridade de primeira instância.

"Lavraram-se contra o contribuinte identificado os Autos de Infração de fls. 06/15 e 19/28, relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e à Contribuição

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 22/11/

2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PER

EIRA

Impresso em 28/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

para o PIS, totalizando o crédito tributário de R\$ 6.731.341,06 para a Cofins e R\$ 1.972.737,83 para o PIS, incluindo multa e juros moratórios, correspondente aos períodos especificados em fls. 08/10 e 21/23.

O enquadramento legal encontra-se citado em fls. 09/10 e 22/24.

Para a compreensão dos fatos referentes ao processo em tela, seguem-se excertos do Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls.31/43, elaborado pela Fiscalização:

-De posse dos livros e documentos apresentados pelo contribuinte, confrontamos os valores ali registrados com os valores pagos ou declarados pelo contribuinte e constantes dos sistemas de controle da SRF, e verificamos que o contribuinte excluiu da base de cálculo da Cofins e do PIS os valores de receita relativos aos serviços prestados através do Consórcio Electra, CNPJ 01.978.243/0001-61, no período de maio de 2002 a julho de 2005. De forma diferente esses mesmos valores não são excluídos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Entendia o contribuinte que os valores devidos de PIS e Cofins sobre a receita do Consórcio Electra deveriam ser pagos pelo Consórcio Electra.

-Visando apurar e depurar os créditos para o cálculo do PIS não-cumulativo e da Cofins não-cumulativa, intimamos a Construtora e Dragagem Paraopeba a apresentar uma planilha com o detalhamento e a memória de cálculo dos valores utilizados como geradores de crédito, bem como as notas fiscais de entrada que embasaram os créditos apresentados na planilha.

Atendendo a nossa intimação o contribuinte apresentou a documentação solicitada (fl.s 061 a 063 e 002 a 216 do Anexo I).

-Analizando a referida documentação observa-se que alguns valores ali relacionados são referentes às despesas que não encontram amparo legal como geradoras de crédito para o PIS e a Cofins, quais sejam: despesas com alimentação, cesta básica, material de consumo, material de expediente, material de escritório, pessoal de serviço administrativo, serviço de segurança e vigilância, material de limpeza, manutenção de equipamentos de informática, serviços de consultoria, serviços de advocacia, vale transporte, serviços de transporte de funcionários, uniformes, material de segurança, planos de saúde, e despesas de viagens.

Cientificado, em 02/03/2007, o interessado apresentou, em 28/03/2007, impugnação ao lançamento, conforme arrazoado de fls. 353/368, acompanhado dos documentos de fls. 369/1054, com as suas razões de defesa, assim resumidas:

-A impugnante, não se conformando com os termos da autuação, requer seja declarado nulo de pleno direito o Auto de Infração.

-A impugnante, como restou explanado, durante o período constante do AI, fez parte do Consórcio Electra na condição de

Documento assinado digitalmente conforme MP-192-20-246-71/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 22/11/2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA

sócia dominante, detendo 95% de participação nos resultados do empreendimento, como provam os documentos anexos (doc. 04/05).

-O referido Consórcio foi adquirido em janeiro de 2002 das anteriores titulares - Construtora Andrade Gutierrez SA e Servix Engenharia SA, com término em 2005.

-Considerando a faculdade outorgada pela Receita Federal, que permitia fazer a tributação seja em nome das sócias ou em nome do consórcio, quando a emissão da nota fiscal fosse feita em seu nome, a impugnante optou por fazê-los em nome do consórcio, razão pela qual os pagamentos foram realizados em nome dele.

-O consórcio, em virtude dos problemas ocorridos durante sua vigência, por vezes não teve como recolher os tributos devidos em face da inadimplência do órgão contratante, que deixou de lhe fazer os repasses.

-Entretanto, consciente de suas obrigações fiscais, o consórcio se dirigiu à Receita Federal e providenciou os parcelamentos dos tributos em atraso, e vem honrando rigorosamente os pagamentos, como provam as cópias das guias de pagamento.

-Durante toda a existência do Consórcio Electra todos os pagamentos de PIS/Cofins foram realizados em seu nome consoante se depreende pelos comprovantes anexos (docs. 01, 02, 03, 07, 08, 09, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16 17, 18 e 19) e conforme planilha anexa (doc. 20). Tais pagamentos eram realizados de acordo com o fato gerador verificado e nos termos da lei vigente.

-Durante a existência do Consórcio Electra foi também requerido e deferido parcelamento de débito em seu nome, isso por mais de uma vez, conforme se verifica pelos comprovantes anexos (processo 13.603.01426/2002-11; processo 13.603.001451/2003-78 e processo PAES - doc. 01, 02 e 03).

Tais parcelamentos foram expressamente aceitos pela Receita Federal e todas as parcelas foram ou estão sendo regularmente quitadas.

-O último parcelamento existente foi feito em razão da MP 303, de 29/06/2006. Tanto o primeiro parcelamento via MP 303, em 120 meses, quanto o segundo parcelamento em 130 meses, referem-se exclusivamente ao PIS/Cofins.

-Permissa vénia, se o Consórcio não possui personalidade jurídica nem é contribuinte, como reconhecido no AI, por certo que os recolhimentos feitos em seu nome referem-se aos tributos devidos pelas pessoas jurídicas que o integram, em especial a impugnante, no percentual de 95% dos valores recolhidos e dos valores objeto de parcelamento.

-Assim, não é crível que o Consórcio Electra, que não se caracteriza como contribuinte faça pagamentos ao longo de toda a sua existência, e a Receita Federal não perceba, e, ainda lhe defira parcelamento de débitos que nem existiam, posto não ser ele contribuinte. Não se pode admitir ainda que, ao fiscalizar a

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2 de 21/08/2001.

Autenticado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 22/11/2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Impresso em 28/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

impugnante que integrava o consórcio, simplesmente ignore os pagamentos feitos e cobre novamente os tributos que foram e estão sendo pagos.

-A multa é acessória ao principal, que já se demonstrou documentalmente que não é devido, pois, ou foi pago ou está sendo objeto de parcelamento que se encontra rigorosamente em dia. Não existindo o principal, inexiste o acessório.

-Importante registrar que o contrato de prestação de serviços firmado com o Município de Contagem/MG data de 30/06/1997 e veio sofrendo sucessivas prorrogações, seja em decorrência de restituição de prazo, seja porque a Lei 8.666/93 admitia a possibilidade.

-Em junho/2004, o referido contrato contava com 60 meses de vigência, mas o art 57, inciso I e II § 2 .e § 4, da Lei 8.666/93, possibilitava o aditamento por mais 12 meses posto que se tratava de serviço essencial de prestação continuada. A fiscalização caracterizou o aditamento contratual como novo contrato e alterou a fórmula de recolhimento, com o que a impugnante não concorda.

-Ao se fazer o 10º aditivo contratual em junho de 2004 até junho de 2005, a fiscalização entendeu que o referido instrumento caracteriza um novo contrato e, consequentemente, deveria ser tributado na forma não cumulativa. Tal entendimento decorreu da previsão do art. 3º da IN SRF 468/04.

-A impugnante não pode aceitar a desclassificação do seu aditivo contratual transformando-o num novo contrato conforme previsão constante da IN SRF 468/04, na medida em que tal instrução não se limitou a explicar a lei, mas criou situação nova mais prejudicial ao contribuinte.

-A Lei nº 10.833/2003, que disciplinava a matéria por época do fato gerador, em seu art. 10, XX, previa que o recolhimento seria cumulativo.

-A Lei nº 10.833/2003, em seu art. 10, inciso XI, é muito clara ao estabelecer que permaneceria sujeito às normas da legislação da Cofins as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31/10/2003.

-Consoante se depreende da lei, não há qualquer redação lhe dando interpretação no sentido sugerido pela IN SRF 468/2004, mesmo porque prorrogação não se trata de novo contrato e nem tampouco se cuidou de reajuste de preço. As partes limitaram a fazer a prorrogação do prazo por mais 12 meses.

-As deduções efetuadas pela impugnante estão corretas, não havendo motivo para a glosa da fiscalização. As notas se referem a insumos que são dedutíveis nos termos da lei.

Requer o cancelamento do lançamento tributário.

O julgamento foi convertido em diligência, com a Resolução nº 1.236, de 08/03/2010, para que:

- fosse elaborado novo demonstrativo mostrando as diferenças das contribuições devidas de PIS e de Cofins, deduzindo-se os valores pagos e parcelados pelo Consórcio Electra, na proporção da participação do autuado no consórcio, observando-se, inclusive, os quadros de fls. 1022/1023.

- fossem analisados os PER/DCOMP que compensam os débitos relacionados aos PA de fevereiro/2005, março/2005 e abril/2005.

O contribuinte foi cientificado da Resolução de fls. 1091/1097 e do Relatório de Diligência de fls. 1.099/1.127, para apresentação de razões adicionais de defesa.

Os autos retornaram à DRJ com os documentos de fls. 1.098/1.140.

O autuante preparou o relatório de diligência considerando o disposto na Resolução DRJ/BH nº 1.236/2007 de fls. 1.091/1.097.

O contribuinte apresentou razões adicionais de defesa, na qual reitera os termos da impugnação, destacando que o contrato com a Prefeitura de Contagem não deve ser tributado de forma não cumulativa. Acrescenta que não comunga com o entendimento da fiscalização ao fazer a tributação não cumulativa em decorrência do aditamento contratual, posto que não houve a celebração de novo contrato e nem tampouco reajuste de preço, de sorte que o art. 3º da IN SRF 468/2004 é flagrantemente ilegal e inconstitucional.

Diz, também, que as deduções efetuadas pela impugnante estão corretas, não havendo motivo para a glosa da fiscalização e que as notas se referem a insumos que são dedutíveis nos termos da lei.

Diz, ainda, que a demora no julgamento causa à impugnante perdas e danos em relação aos juros de mora e à correção monetária., citando o art. 5º da CF e o art. 24 da Lei 11.457/2007, que diz que é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 dias a contar do protocolo de petições defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

Finalizando as razões adicionais de defesa reforça que não concorda com a nova planilha apresentada, pois calculada de forma não-cumulativa, violando a Lei 10.833/2003, em seu art. 10, incisos XI e XX, bem como o princípio da legalidade previsto na CF/1988.

Requer o cancelamento do auto de infração."

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento deu provimento parcial à impugnação para deduzir do lançamento os pagamentos realizados pelo Consórcio

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 22/11/

2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PER

EIRA

Impresso em 28/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Electra e as compensações protocoladas. O restante do lançamento no valor de R\$ 3.306.430,09 foi mantido, com recurso de ofício da parte exonerada. A decisão foi assim ementada.

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/03/2002 a 31/01/2005

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. Somente podem ser considerados insumos, para fim de se creditar da contribuição, os bens ou os serviços intrinsecamente vinculados à prestação de serviços, isto é, quando aplicados ou consumidos diretamente nesta, não podendo ser interpretados como todo e qualquer bem ou serviço que gere despesas, mas tão-somente os que efetivamente se relacionem com a atividade fim da empresa. Sua natureza será assim de um componente (fator) essencial na consecução do objeto, sendo nele diretamente empregado.

INCONSTITUCIONALIDADE. A arguição de ilegalidade e de inconstitucionalidade não é oponível na esfera administrativa por transbordar os limites da sua competência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/03/2002 a 31/01/2005

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. Somente podem ser considerados insumos, para fim de se creditar da contribuição, os bens ou os serviços intrinsecamente vinculados à prestação de serviços, isto é, quando aplicados ou consumidos diretamente nesta, não podendo ser interpretados como todo e qualquer bem ou serviço que gere despesas, mas tão-somente os que efetivamente se relacionem com a atividade fim da empresa. Sua natureza será assim de um componente (fator) essencial na consecução do objeto, sendo nele diretamente empregado.

INCONSTITUCIONALIDADE. A arguição de ilegalidade e de inconstitucionalidade não é oponível na esfera administrativa por transbordar os limites da sua competência.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte"

Cientificada da decisão a Recorrente apresentou recurso voluntário alegando que o Relator da DRJ deveria ter anulado o auto de Infração quando reconheceu que os valores constantes da descrição dos fatos foram alterados, em razão do acolhimento dos pagamentos feitos pelo Consórcio Electra, fato que violaria o artigo 10, inciso III, do Decreto nº 70.235/72.

A decisão da primeira instância deixou de observar as regras tributária, pois com a publicação da Lei nº 10.865/2009, que incluiu o inciso X ao artigo 3º da Lei nº 10.833/2003 restou confirmado que é direito do contribuinte descontar créditos calculados em

relação a 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. Afirmando que a atitude do legislador ao alterar as possibilidades de utilização dos créditos, confirma o entendimento que o conceito de insumo previsto na Lei nº 10.833/2003 é meramente exemplificativo, podendo o contribuinte utilizar créditos de outros insumos na prestação do serviço.

Alega que a Recorrente está no parcelamento da Lei nº 11.941/2009, que permite o parcelamento dos débitos anteriores à 30 de novembro de 2008 e o cálculo realizado no auto de infração calculou o valor total da receita do Consórcio Electra, quando a Recorrente possui apenas 95% (noventa e cinco por cento) do consórcio.

Discorda do entendimento adotado pela Fiscalização que exigiu a COFINS na sistemática não cumulativa, das receitas auferidas no contrato de prestação de serviço com a Prefeitura de Contagem no período de junho de 2004 a junho de 2005, por entender que o termo aditivo nº 10 aplicado ao referido contrato, alteraria a forma de apuração da COFINS de cumulativa para não cumulativa, baseado na determinação contida no art. 3º da IN SRF 468/2004.

Afirma que a apuração das receitas do referido contrato deveriam ser realizada na forma da COFINS cumulativa, em razão da previsão do art. 10, XI, alínea "c" da Lei nº 10.833/2003 e a IN SRF 468/2004 não tem o condão de desclassificar o contrato, sendo necessária a existência de lei para tal fim. O aditivo ao contrato em comento, limitou-se a fazer a prorrogação do prazo por mais 12 meses e consoante se depreende da lei, não há qualquer redação lhe dando interpretação no sentido sugerido pela Instrução Normativa, mesmo porque a prorrogação não se trata de novo contrato e nem tampouco se cuidou de reajuste de preço, limitando-se apenas à previsão da Lei nº 8.666/93.

Também questionando o entendimento adotado pela Fiscalização quanto a cobrança da COFINS não cumulativa a partir do termo aditivo do contrato, alega que o art. 10, inciso XX da Lei nº 10.833/2003 também lhe garantiria a permanência na apuração cumulativa, em razão do contrato com a Prefeitura de Contagem, que trata de serviço de limpeza que também seria uma atividade de construção civil.

Ao fim do Recurso, pede o julgamento na maior brevidade possível, invocando o disposto no inciso LXXVIII do artigo 5º da Constituição Federal e no art. 24 da Lei nº 11.457/2007.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

Do Recurso de Ofício

De inicio aprecio o recurso de oficio apresentado pela turma da DRJ, que por atender os requisitos de admissibilidade, merece ser conhecido.

A autoridade de primeira instância ao apreciar a impugnação determinou a realização de diligência no sentido de ver apreciado pela Unidade de Origem, as alegações da Recorrente de pagamentos realizados em nome do consórcio Electra e pedido de compensação que afastariam parte da exigência constante do Auto de Infração.

Na diligência foram confirmadas as alegações da Recorrente sendo aceitos os pagamentos realizados em nome do consórcio Electra e confirmado os pedidos de compensação. Sendo feita nova apuração pela autoridade autuante, alterando os valores constantes do lançamento original, considerando os fatos apurados na diligência.

Diante do relatório da diligência, decidiu a autoridade de primeira instância por aceitar os novos valores do lançamento apurados na diligência, exonerando parcialmente o lançamento. Entendo não existir nenhum reparo a ser feito na decisão da primeira instância, ao adotar os novos valores apurados pela diligência.

Recurso Voluntário e ofensa ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e a princípios constitucionais

Quanto ao Recurso Voluntário, este se foi apresentado tempestivamente e por atender aos demais requisitos de admissibilidade, merece ser conhecido.

Inicialmente por tratar-se de questão preliminar, aprecio a alegação traga no Recurso, que o Auto de Infração contraria o art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Nesta matéria é cediço que o Processo Administrativo Fiscal, por obrigação, rege-se pelo princípio da vinculação legal. O art. 10 do Decreto nº 70.235/72 determina as exigências para formalização do Auto de Infração, sendo permitido ao sujeito passivo, no caso de discordância do procedimento adotado, utilizar das vias processuais adequadas, impugnando o lançamento e não ficando satisfeito com a decisão da primeira instância, apresentar Recurso Voluntário,

A alteração promovida pela Delegacia de Julgamento em nada feriu as determinações do art. 10 do Decreto-Lei nº 70.235, tratando-se de uma atividade plenamente regulado dentro do Processo Administrativo em que as revisões do lançamento em favor do autuado, são plenamente possíveis. As exigências do art. 10 são no caminho de ver preservados o direito ao contraditório e da ampla defesa, sendo obedecido as exigências previstas para o lançamento.

O Auto de Infração foi realizado dentro das normas legais, atendendo todos os requisitos previstos na legislação quanto a formalização do lançamento tributário. A exigência foi corretamente descrita e detalhada, sendo o lançamento objeto de impugnação e julgamento pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento e ainda, não tendo a totalidade das suas pretensões atendidas, a Recorrente protocolou o Recurso Voluntário.

Com todo este histórico de discussão administrativa, não se pode falar em cerceamento de direito de defesa ou vício no Auto de Infração. O procedimento previsto no Decreto 70.235/72 foi observado, tanto quanto ao lançamento tributário, bem como, ao devido processo administrativo fiscal.

As alegações da recorrente quanto a violação de princípios constitucionais, não serão aqui apreciadas em razão da impossibilidade de manifestação deste colegiado quanto a legalidade constitucional da penalidade aplicada, em cumprimento a súmula nº 2 do CARF, publicada no DOU de 22/12/2009, que veda o pronunciamento sobre constitucionalidade de lei tributária.

“Súmula CARF nº 2

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

Glosa de insumos no cálculo do PIS e da COFINS não cumulativa

A decisão ora combatida, manteve o entendimento constante do Auto de Infração, quanto a impossibilidade da utilização de créditos, no cálculo do PIS e da COFINS não cumulativos, para as despesas com alimentação dos empregados, fornecimento de cesta básica, material de consumo, material de expediente, material de escritório, pessoal de serviço administrativo, serviço de segurança e vigilância, material de limpeza, manutenção de equipamentos de informática, serviços de consultoria, serviços de advocacia, vale transporte, serviços de transporte de funcionários, uniformes, material de segurança, planos de saúde e despesas de viagens.

A Recorrente pretende modificar o entendimento quanto a esta matéria com base em dois argumentos: o primeiro alega que a publicação da Lei nº 10.865/2009, que incluiu o inciso X ao artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, permitiu a utilização de créditos das despesas com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimento, fardamento ou uniforme fornecidos para determinados pessoas jurídicas. Aparentemente, aqui existe um equívoco no Recurso. A Lei que permitiu a utilização de créditos para estas despesas, foi o art. 24 da Lei nº 11.898 de 8, de janeiro de 2009.

"Art. 24. O caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passa a vigorar acrescido do seguinte inciso X:

"Art. 3º

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.

Art. 25. O caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa a vigorar acrescido do seguinte inciso X:

"Art. 3º

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."

Os créditos permitidos com edição da Lei nº 11.898/2009 passaram a poder ser utilizados pelas empresas a partir da edição desta norma. A alegação da Recorrente a atitude do legislador ao alterar as possibilidades de utilização dos créditos, confirma o entendimento que o conceito de insumo previsto na Lei nº 10.833/2003 é meramente exemplificativo, podendo o contribuinte utilizar créditos de outros insumos na prestação do serviço não pode prevalecer. Considerando que a Lei não traz palavras inúteis. A alteração promovida pela Lei, no art. 3º da Lei nº 10.833/03, determinando que as despesas com vale-transporte, vale refeição ou vale-alimentação, fardamento e uniforme permitissem a geração de créditos, deixa claro, que até a edição desta norma, tais créditos não seriam possíveis.

Portanto, trabalhando com a literalidade da norma a alteração promovida pelo art. 24 da Lei nº 11.898/2009, limita a possibilidade de crédito nos custos de com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimento, fardamento ou uniforme a partir de 8 de janeiro de 2009. Considerando que o lançamento se refere ao período de 31/03/2002 a 31/01/2005, não assiste razão a Recorrente quanto a esta matéria.

Afastada o primeiro argumento da Recorrente, resta a apreciação da possibilidade de aplicação ao conceito amplo de insumo, onde todos os custos e despesas suportados pela empresa, estariam incluídos nas operações possíveis de gerar créditos da COFINS não cumulativa.

Bem, ao definir a não cumulatividade do PIS e da COFINS a Emenda Constitucional nº 42/2002, incluiu o § 12º no art. 195 da CF. *verbis*:

"§ 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."

As alterações promovidas pela EC nº 42 deixou à legislação infraconstitucional definir quais setores econômicos poderiam utilizar a forma de apuração não cumulativa das contribuições.

A regulamentação efetiva da utilização da não cumulatividade veio com a edição da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida posteriormente na Lei Documento assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 22/11/2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PER EIRA

de outubro de 2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833/2003. As alegações da Recorrente ao afirmar que a norma constitucional não definiu quaisquer restrições não podem prevalecer. O § 12º do art. 195 da CF atribui a legislação infraconstitucional determinar quais setores econômicos poderiam utilizar a não cumulatividade. Destarte, a própria norma constitucional definiu a existência de limites e restrições para a utilização da não cumulatividade.

A possibilidade de utilização de créditos para redução da contribuição devida das aquisições de bens e serviços utilizados como insumo, foi prevista no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003. *Verbis:*

"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; "

O conceito de insumo constante da Lei nº 10.833/2003 não foi perfeitamente delimitado na norma, surgindo desta indeterminação, uma grande discussão sobre o alcance da palavra “insumo” inserida no texto da norma, gerando diversos entendimentos sobre a matéria. As interpretações adotadas ocupam um vasto campo entre duas posições extremas. A primeira defendida em normas da Receita Federal, criando posições restritivas a utilização do conceito de insumo, conforme previsto no § 4º, do art. 8º, da Instrução Normativa SRF nº 404/2004.

“§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.”

Outra linha de pensamento trata o conceito de insumo da forma mais abrangente possível, estendendo o seu conceito a toda e qualquer despesa realizada pela empresa para realização do suas atividades.

A Recorrente alega que o conceito da palavra insumo contida no inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003 teria este caráter geral e extensivo, onde todos os custos e despesas incorridos pela empresa ensejariam a possibilidade de utilização de créditos.

A posição que vem sendo adotada nas turmas do CARF vai no sentido da análise restritiva do conceito de insumo, como pode ser visto na decisão adotada no Acórdão nº 3301-00.423, que foi assim ementado:

Acórdão nº 3301-00.423 - 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 03 de fevereiro de 2010

Matéria Cofins Não-Cumulativa

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/03/2004

INSUMOS. CRÉDITOS NA INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA

O conceito de insumo previsto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/02 e normalizado pela IN SRF nº 247/02, art. 66, § 5º, inciso I, na apuração de créditos a descontar do PIS não-cumulativo, não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária à atividade da empresa, mas tão somente aqueles adquiridos de pessoa jurídica, intrínsecos à atividade, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado.

AQUISIÇÃO DE PESSOA FÍSICA. CRÉDITOS NA INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

A Lei nº 10.637/02 que instituiu o PIS não-cumulativo, em seu art. 3º, § 3º, inciso I, de modo expresso, como regra geral, vedou o aproveitamento de créditos decorrentes de aquisições de pessoas físicas.

FRETE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CUSTO DE PRODUÇÃO.

Gera direito a créditos do PIS e da Cofins não-cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda, bem assim o transporte de bens entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica, desde que

estejam estes em fase de industrialização, vez que compõe o custo do bem.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS. IMPOSSIBILIDADE.

São incabíveis alegações genéricas. Os argumentos aduzidos deverão ser acompanhados de demonstrativos e provas suficientes que os confirmem.”

Neste sentido tem caminhado diversos julgados do CARF, ao se ater essencialmente aos conceitos definidos na norma ordinária para definir a procedência do crédito alegado pelos contribuintes, de outra forma não há o que trabalhar, pois se identificássemos a existência da não cumulatividade integral ao PIS e COFINS todo e qualquer despesa, sendo de serviço ou aquisição de insumos comporiam o quadro de créditos possíveis de redução da contribuição devida e não é o que observamos em todo arcabouço de legislação ordinária em vigência para o cálculo do PIS e da COFINS que lista uma série de definições e regras para fruição dos créditos.

Afastar por completo as restrições legais não é possível, de outra banda utilizar o conceito restritivo previsto na IN SRF 404/2004, ao meu sentir, também não é melhor solução para a questão, visto o conceito da Instrução Normativa, copiar o conceito do insumo do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, entretanto, as Contribuições incidem sobre o faturamento, gerando uma distorção na utilização daquele conceito para a não cumulatividade do PIS e da COFINS.

O conceito de insumo previsto no art. 3º da Lei nº 10.833/2003, esclarece que são possíveis de gerar créditos as aquisições de bens e serviços a serem utilizados na prestação de serviços ou na produção de bens. Acredito que o caminho para delimitar se as despesas incorridas geram ou não o crédito passa pela definição da atividade que gerou a despesa e sua interferência na prestação de serviços ou produção de bens. O ônus que se apresenta ao julgador será para cada caso, delimitar o serviço prestado ou o processo produtivo do contribuinte e dele extrair as atividades essenciais e necessárias a sua realização e partindo deste universo, identificar os custos e despesas que possibilitariam a utilização do crédito.

No caso em tela, a Recorrente presta serviços de limpeza e conforme dito alhures, o trabalho neste julgamento se atem a decidir se as despesas alegadas pela recorrente seriam atividades necessárias e ligadas diretamente a execução dos serviços. Aqui chamo a atenção para a posição adotada que os bens adquiridos e os serviços prestados, para configurar insumo necessitam ser utilizados diretamente na produção ou na realização dos serviços.

Entendo que em regra geral as despesas glosadas não tem nenhum efeito direto sobre a prestação de serviços de limpeza e conservação realizados pela Recorrente, visto tratarem-se atividades auxiliares ao funcionamento da empresa e portanto, não pode ser utilizado para gerar os créditos do PIS e da COFINS não cumulativos.

Entretanto, as despesas com uniforme e material de segurança para utilização individual dos funcionários que prestam os serviços de limpeza e conservação estariam abarcados pelo conceito de insumo previsto no art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Pois, as despesas com uniforme e material de segurança individual fornecidos aos funcionários integram os custos referentes a produção sendo despesas vinculadas a prestação dos serviços, pois no caso da prestação de serviços de limpeza e manutenção a utilização de uniformes e equipamentos de proteção individual é necessária para realização dos serviços, pois, como é cediço a realização

Autenticado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 22/11/

2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Impresso em 28/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de serviços de limpeza e manutenção não podem ser realizados sem que as pessoas responsáveis pela prestação de serviços estejam utilizando uniforme apropriado e os equipamentos de proteção individual. Assim, as aquisições destes produtos podem ser consideradas insumos, necessárias à realização dos serviços de limpeza e manutenção, sendo permitida a utilização destas aquisições no cálculo dos créditos de PIS e COFINS não cumulativos.

De outro giro, as despesas com alimentação dos empregados, fornecimento de cesta básica, material de consumo, material de expediente, material de escritório, pessoal de serviço administrativo, serviço de segurança e vigilância, material de limpeza, manutenção de equipamentos de informática, serviços de consultoria, serviços de advocacia, vale transporte, serviços de transporte de funcionários, planos de saúde e despesas de viagens a que se refere às glosas em discussão, correspondem a despesas de caráter geral voltadas para a administração da empresa e despesas referentes a benefícios aos empregados e não guardam relação direta com a prestação de serviço realizada.

Quanto à discussão que a restrições para utilização do crédito do PIS e da COFINS não cumulativos violam o preceito constitucional. Em que pese todos os argumentos da recorrente de afronta a carta magna pela não permissão de utilização dos créditos. Estando as restrições previstas em norma e em plena vigência, como no caso em tela é obrigatória pelas autoridades fiscais a sua aplicação. Destarte estes esclarecimentos, as turmas do CARF estão impedidas de manifestação sobre inconstitucionalidade, diante da emissão da súmula nº 2, publicada no DOU de 22/12/2009.

Erros nos cálculos realizados no Auto de Infração e falta de utilização do parcelamento previsto na Lei nº 11.941/2009.

Alega a Recorrente a existência de erro na apuração do tributo devido por utilização do percentual total da receita do Consórcio Electra, sendo que a Recorrente possui o percentual de 95% no consórcio.

Os valores constantes do Auto de Infração foram objeto de impugnação pela Recorrente e a autoridade de primeira instância determinou a realização de diligência, atendendo a alegações da existência de pedidos de compensação e pagamentos realizados em nome do consórcio Electra. Da diligência resultou novos cálculos em valores inferiores àqueles constantes do lançamento original. Destes novos cálculos, foi dado ciência a Recorrente, que se manifestou nos autos. Com a decisão da DRJ, mantendo os novos valores apurados após a diligência, foram apreciados os argumentos trazidos na impugnação quanto aos erros no cálculo do Auto de Infração.

A afirmação novamente traga no Recurso, de erro nos cálculos constantes da decisão, desta feita foram de forma genérica, não sendo indicado em nenhum momento do Recurso, quais seriam os erros ou quais documentos comprovariam estas afirmações.

Se a Recorrente não se conforma com a decisão e os cálculos elaborados no julgamento da autoridade a quo é necessária a apresentação de documentos e fatos a embasar a suas alegações. O que consta do Recurso é simplesmente a alegação de que foram utilizados 2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PER EIRA

nos cálculos os valores totais e não o percentual de 95% que seria a participação da Recorrente no Consórcio Electra, mas não consta nenhuma prova ou planilha a embasar as suas alegações ou a implicação que poderia advir desta utilização nos resultado obtidos na Diligência determinada pela autoridade de primeira instância, da qual foi cientificada e na sua manifestação não apontou nenhum falhar ou erro no cálculo elaborado pela diligência.

Quanto a utilização do parcelamento previsto na Lei nº 11.941/2009. O Recurso se limitou a alegações que teria se utilizado de benefícios do parcelamento, não apresentando documentos ou quaisquer fatos que pudessem comprovar as afirmações. É de se conhecer da existência da previsão para o parcelamento, mas como é cediço este é de opção do contribuinte que deve adotar os procedimentos previstos na Lei para que seja concedido e a opção para ter efeito sobre o Auto de Infração, necessita ter acontecido antes de iniciado o procedimento de fiscalização. A adesão ao programa e os seus efeitos sobre o lançamento ora combatido, são de obrigação da Recorrente, já que não consta dos autos nenhuma referência ou documento que indique a existência de parcelamento.

Analizando a situação da exigência da prova para aceitação do pedido, lembro da lição de Humberto Teodoro Júnior. “Não há um dever de provar, nem à parte contraria assiste o direito de exigir a prova do adversário. Há um simples ônus, de modo que o litigante assume o risco de perder a causa se não provar os fatos alegados dos quais depende a existência de um direito subjetivo que pretende resguardar através da tutela jurisdicional. Isto porque, segundo máxima antiga, fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente.”¹

O contribuinte tenta fazer crer, que existiriam erros nos cálculos elaborados pela decisão de piso e que existiria o parcelamento dos débitos em discussão no presente processo. Neste ponto, cabe ressaltar que a autoridade fiscal tem o ônus da comprovação dos fatos quando do lançamento tributário. Entretanto, estamos tratando de caso diverso. O lançamento foi motivado por informações constantes dos registros contábeis da Recorrente e foi demonstrado nos autos, sendo modificado posteriormente por decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento. A modificação daquela decisão, somente poderia ocorrer com a comprovação da existência dos erros alegados ou da adesão a modalidade de parcelamento. A simples alegação, sem a apresentação de documentação comprobatória, não pode ser analisada, muito menos, obrigar a outra parte que promova a busca das provas necessárias à comprovação dos fatos alegados no recurso.

Tributação pelo PIS e da COFINS não cumulativos após a prorrogação do contrato de prestação de serviço com a Prefeitura de Contagem

Insurge a Recorrente contra a exigência do PIS e da COFINS não cumulativos para as receitas referentes ao contrato de prestação de serviço de limpeza realizado com a Prefeitura de Contagem-MG (fls. 101 a 113). Alega ter realizado a apuração das contribuições na sistemática cumulativa, em razão da possibilidade de opção por este regime, conforme previsto no art. 10, inciso XI, alínea "c" da Lei nº 10.833/2003.

O art. 10, inciso XI, da Lei nº 10.833/2003, está assim redigido.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autent.: Huberto Teodoro Júnior, Curso de Direito Processual Civil, 41ª ed., v. I, p. 387, mente em 22/11/

2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PER

EIRA

Impresso em 28/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º.

...

XI - as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:

- a) com prazo superior a 1 (um) ano, de administradoras de planos de consórcios de bens móveis e imóveis, regularmente autorizadas a funcionar pelo Banco Central;
- b) com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços;
- c) de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços contratados com pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, bem como os contratos posteriormente firmados decorrentes de propostas apresentadas, em processo licitatório, até aquela data;"

O mesmo tratamento foi estendido ao PIS não cumulativo por força do art. 15 da Lei nº 10.833/03, que atualmente consta com a seguinte redação.

" Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a, o disposto:

I - nos incisos I e II do § 3º do art. 1º desta Lei;

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;

III - nos §§ 3º e 4º do art. 6º desta Lei;

IV - nos arts. 7º e 8º desta Lei;

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei;

VI - no art. 13 desta Lei. "

É incontrovertido que o contrato realizado entre a Recorrente e a Prefeitura de Contagem enquadrava-se como contrato de prestação de serviço e foi firmado antes da edição da Lei nº 10.833/2003. Sendo assim, as receitas advindas deste contrato seriam tributadas pelo PIS e COFINS cumulativos. A discussão que gerou parte do lançamento e que é combatido pela Recorrente diz respeito ao entendimento adotado pela Fiscalização e mantido pela Documento assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 22/11/2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, que a partir da assinatura do Aditivo ao Contrato nº 10 (fls. 126 a 127) de

Autenticado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 22/11/2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PER

EIRA

Impresso em 28/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

11/06/2004 que prorrogou o prazo do contrato para o período de 15/06/2004 a 14/06/2004. As receitas passaram a ser tributadas sob a égide da não cumulatividade das contribuições, em razão da determinação constante do art. 3º da IN SRF nº 468/2004, transcrita abaixo.

"Art. 3º Na hipótese de pactuada, a qualquer título, a prorrogação do contrato, as receitas auferidas depois de vencido o prazo contratual vigente em 31 de outubro de 2003 sujeitar-se-ão à incidência não-cumulativa das contribuições."

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se ainda que o preço permaneça inalterado quando da prorrogação."

Observa-se que a IN SRF nº 468/2004, foi revogada pela IN SRF nº 658, de 4 de julho de 2006 e a nova instrução normativa manteve a mesma posição, no seu art. 4º.

"Art. 4º Na hipótese de pactuada, a qualquer título, a prorrogação do contrato, as receitas auferidas depois de vencido o prazo contratual vigente em 31 de outubro de 2003 sujeitar-se-ão à incidência não-cumulativa das contribuições."

A lide gira em torno da discussão sobre as determinações da Receita Federal explicitadas por meio de suas instruções normativas que determinam que a prorrogação do contrato firmado anteriormente a 31 de outubro de 2003, levariam as receitas ali obtidas para a não cumulatividade.

Considero que a Receita Federal por meio de suas Instruções Normativas não pode inovar a lei determinando entendimentos que não estavam originalmente previstos. A determinação de que a prorrogação de prazo leva a impossibilidade de utilização do art. 10, inciso XI, alínea "c" da Lei nº 10.833 nasce do entendimento que, em existindo a prorrogação, seria um novo contrato e não mais aquele firmado anteriormente a 31/10/2003. Este é o entendimento que pode ser extraído da IN SRF 468/2004 e da IN SRF nº 658/2006.

A verificação do Aditivo Contratual nº 10 traz a cláusula primeira, que trata da prorrogação do prazo.

"CLÁUSULA PRIMEIRA: DA PRORROGAÇÃO DO PRAZO CONTRATUAL

Conforme justificativa Secretaria Municipal de Meio Ambiente e autorização do Chefe do Poder Executivo Municipal, fica prorrogado o prazo de vigência previsto no CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS nº 026/1997 pelo período de 15 de junho de 2004 a 14 de junho de 2005, nos termos do art. 57, inciso I e II §§ 2º e 4º da Lei Federal nº 8.666/93 e suas alterações posteriores."

A cláusula segunda traz um acréscimo ao valor do contrato de 25% (vinte e cinco por cento).

"CLÁUSULA SEGUNDA: DO ACRÉSCIMO DO VALOR DO CONTRATO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 22/11/2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Impresso em 28/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Fica acrescido ao Contrato de Prestação de Serviços nº 026/97, nos termos do §1º, do art. 65, da Lei nº 8.666/93 e suas alterações posteriores, o percentual de 25% (Vinte e cinco por cento) do valor corrigido do contrato, correspondendo ao valor de R\$24.230.687,70 (Vinte e quatro milhões, duzentos e trinta mil, seiscentos e oitenta e sete reais e setenta centavos), conforme Parecer Técnico nº 020.04.2003 exarado pela Controladoria Geral do Município, parte integrante do presente Décimo Termo Aditivo.

Conforme pode ser visto o acordo original sofre duas alterações bastante significativas o prazo e o valor do contrato.

A previsão contida no art. 10, inciso XI, alínea "c" da Lei nº 10.833/2003 nasceu para garantir a segurança jurídica e econômica daqueles que tinham contratos anteriormente a instituição da COFINS não cumulativa, visto que quando da celebração destes contratos as contribuições somente existiam no regime cumulativo. A alteração para o regime não cumulativo durante a execução destes contratos poderia gerar prejuízos econômicos e contratuais de difícil reparação, portanto agiu bem o legislador em não imputar as partes, que seguindo as regras legais, estabelecida a época da celebração dos contratos não poderiam manter estes mesmos acordos, sendo obrigatoriamente submetidas a legislação tributária diversa, durante o período de execução do contrato.

A partir da edição da Lei nº 10.833/2003 não há que se falar em prejuízo, pois os contratos realizados a partir de instituição da COFINS não cumulativa, já ocorreriam sobre o novo panorama tributário, com a existência das contribuições no regime não cumulativo. Sabedores deste novo ambiente tributário, as partes poderiam celebrar seus contratos considerando este novo ambiente jurídico-tributário.

Entendo que existindo alteração contratual após a data de 31/10/2003, que envolva acréscimo de valores a serem pagos em relação ao contrato original, ficam estes novos valores submetidos a apuração das contribuições no modelo não cumulativo. Tal entendimento busca o equilíbrio econômico e a livre concorrência, pois, se determinada empresa pode prorrogar indefinidamente seus contratos anteriores a 31/10/2003, tais receitas nunca sofreriam a cobrança das contribuições no modelo não cumulativo.

O termo aditivo ao contrato de prestação de serviços da Recorrente com a Prefeitura de Contagem, já foi realizado sob a égide da Lei nº 10.833 e da IN 468/2004, pois sendo a Lei editada em 29/12/2003 e a Instrução normativa em 31/10/2003. Há de salientar que a Lei nº 10.833/03 foi a conversão em Lei da MP 135, de 30/10/2003.

O Aditivo ao contrato nº 10 não somente prorrogou o prazo, mas também elevou o valor a ser cobrado a razão de 25% (vinte e cinco por cento) do valor do contrato já corrigido. As alterações modificaram a duração do vínculo existente entre a contratada e o contratante bem como no valor a ser recebido pela prestação dos serviços. Tais alterações são de extrema relevância, pois determinam a realização de serviços que não estavam originalmente previstos e ainda envolve o recebimento por parte da contratada no montante de 25% do valor original já corrigido. É incontestável que estas alterações, implicam em mudar as características básicas do acordo que existia entre as partes implicando em acréscimo dos valores a serem repassados a contratada para prestação dos serviços.¹¹

Portanto, considerando que o Aditivo Contratual nº 10, foi realizado sob a vigência das COFINS e do PIS não cumulativo, entendo que as receitas referentes ao período prorrogado estão submetida a apuração na sistemática não cumulativa das contribuições.

Da alegação que os serviços prestados a prefeitura de contagem seriam enquadrados no escopo de construção civil.

Contra o entendimento da cobrança da COFINS não cumulativa após o Aditivo Contratual nº 10 também alega a Recorrente a sua ilegalidade, por considerar que a prestação de serviços de Higienização e Saneamento Ambiental previstos no contrato com a Prefeitura de Contagem estaria dentro do escopo das obras de construção civil. Assim estaria amparado pela opção pela tributação da COFINS cumulativa prevista no art. 10, inciso XX da Lei nº 10833/2003, que estava assim redigida à época da celebração do Aditivo contratual.

"Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

• • • •

XX – as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, até 31 de dezembro de 2006: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)"

A afirmação da Recorrente que a prestação de serviço de limpeza corresponderia a obras de construção civil, não pode prosperar. A definição de obras de construção civil estão assim definidas no sitio da receita federal.(www.receita.fazenda.gov.br/previdencia/constrcivil.htm"

"Obra de construção civil: é a construção, a demolição, a reforma, a ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo."

Diante da definição fica claro que o objeto do contrato entre a Recorrente e a Prefeitura de Contagem trata-se de prestação de serviços e não estão incluídos dentre aqueles considerados de obra civil e não estão enquadrados nas obras descritas no art. 10, inciso XX da Lei nº 10.833/2003.

Conclusão.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício e quanto ao Recurso Voluntário dar provimento para considerar como insumo previsto no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, as aquisições de uniforme e material de segurança individual fornecidos aos funcionários.

Assinado digitalmente em 22/11/2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Winderley Morais Pereira

CÓPIA