



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13830.721107/2016-30
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-006.684 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2019
Recorrente TB SERV TRANSP LIMP GERENC REC HUMANOS S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

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

PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

Deve-se observar, para fins de se definir “insumo” para efeito de constituição de crédito de PIS e de COFINS, se o bem e o serviço são considerados essenciais na prestação de serviço ou na produção e se a produção ou prestação de serviço demonstram-se dependentes efetivamente da aquisição dos referidos bens e serviços. No presente caso, os serviços utilizados, por não provar serem necessários e essencial à atividade da Contribuinte, não deve gerar crédito da contribuição do PIS e da COFINS.

AUTO DE INFRAÇÃO. GLOSA DE CRÉDITOS. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

Cabe ao impugnante o ônus probatório daquilo que alega. É imprescindível que as alegações contraditórias a questões de fato tenham o devido acompanhamento probatório nos autos. Quem não prova o que afirma, não pode pretender ser tida como verdade a existência do fato alegado, para fundamentar uma solução que atenda ao pedido feito. Nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, a apresentação de prova documental deve ser feita no momento da impugnação.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

O percentual da multa de ofício aplicada decorre de lei, não tendo a autoridade administrativa competência para afastá-lo sob qualquer alegação.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Aos órgãos de julgamento administrativo é vedado pronunciar-se sobre arguições de inconstitucionalidade de lei.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz e Cynthia Elena de Campos.

Relatório

Por trazer uma síntese do processo e dos argumentos aventados em sede de Impugnação, peço vênica para adotar o relatório do Acórdão n.º 14-75.067 da 11ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP (fls. 751/762):

A empresa qualificada em epígrafe foi autuada em virtude da apuração de falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e para a COFINS, no período de 31/01/2012 a 31/12/2012, exigindo-se-lhe contribuição para o PIS de R\$627.388,01 e para a COFINS exigência de R\$2.885.358,55.

Os enquadramentos legais encontram-se nos autos de infração juntados às fls.604/617.

A fiscalização teve início com o Termo de Início de Fiscalização de fls.02/07:

1. No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na forma do disposto no artigo 7º, inciso I, do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, e com fundamento nos artigos 2º e 3º da Lei n.º 11.457/2007 e no artigo 20 da Lei n.º 10.865, de 30/04/2004 damos início à fiscalização do sujeito passivo acima identificado, relativamente a CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS e às contribuições sociais PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL E O PROGRAMA DE FORMAÇÃO DO PATRIMÔNIO DO SERVIDOR PÚBLICO - PIS/PASEP E CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL - COFINS, abrangendo o período de 01/2012 a 12/2012 (13º/2012 inclusive).

E, em seguida, a autoridade fiscal especificou os termos da intimação, solicitando a documentação relativa às contribuições para o Pis e para a Cofins no item 4.(fl.05)

Após a análise da documentação apresentada pela fiscalizada, as Autoridades Fiscais elaboraram o RELATÓRIO FISCAL - ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO DE

02/09/2016 - PROCESSO 13830.721107/2016-30 (fls.618/632), no qual constam as intimações, as respostas do contribuinte para os esclarecimentos e as conclusões que suportam fundamentalmente os lançamentos.

Informou, o Auditor-fiscal, que (item 3.2) o sujeito passivo, prestadora de serviços, possui contratos com diversas pessoas jurídicas para prestação de serviços em áreas diversas. No TPF foi intimado a apresentar cópia dos contratos, tendo atendido tal intimação em 20/08/2015.

O rol de tais contratos consta do referido Relatório Fiscal. Ademais, foi constatado que existiam outros contratos e outras atividades, confira-se:

3.2.1. O sujeito passivo também participa de consórcios que prestam serviços à PRODESP, implantando e administrando POUPATEMPO's. No ano-calendário de 2012, conforme consta da DIPJ entregue, o sujeito passivo participava dos seguintes consórcios prestando este tipo de serviços: Consorcio Integra Fácil (Bauru), Consórcio STTB – Engenharia em Atendimento (Osasco e São José do Rio Preto), Consorcio TTBS – Jundiaí, Consórcio TTBS – Taubaté, Consórcio TTBS – Rio Claro, Consórcio TTBS – São Carlos, Consórcio TTBS – Franca, Consórcio TTBS – Araraquara, Consórcio TTBS – Presidente Prudente e Consórcio TTBS – Mogi das Cruzes.

3.2.2. Também participava do Consórcio Via Livre que prestava serviços à CET para remoção de veículos e do Consórcio TB Darwin que prestava serviços a SABESP para recuperação de créditos vencidos de clientes por meio de ações de cobrança administrativa e de serviços de engenharia de corte do fornecimento de água, supressão da ligação por débito, restabelecimento e religação de fornecimento de água.

A autoridade administrativa transcreveu as normas de regência das contribuições em comento e concluiu:

3.3.3. Como se verifica da leitura do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, transcrito no subitem 3.3 para a utilização de créditos na modalidade da não-cumulatividade, os custos incorridos, além de estar inseridos na relação de bens e serviços capazes de gerar crédito, deverão estar empregados ou aplicados na atividade econômica exercida.

Diante disso, relatou os itens que foram glosados:

3.4. Da relação de notas fiscais de serviços apresentadas pelo sujeito passivo que geraram créditos de PIS/PASEP e de COFINS, obtidas da EFD - Contribuições e da relação enviada pelo sujeito passivo, efetuamos pesquisa no banco de dados da RFB para verificação da atividade principal dos fornecedores e também intimamos o sujeito passivo a apresentar, por amostragem, cópias de Notas Fiscais de Serviços para verificação dos serviços prestados. Concluímos que foram descontados créditos de atividades econômicas que não se caracterizam como insumos visto que não se tratam de custos ou seja, não foram aplicadas ou consumidas nos serviços prestados pelo sujeito passivo que são, preponderantemente, serviços de limpeza, manutenção e conservação de prédios e parques, no qual o sujeito passivo, além da mão-de-obra, fornece os materiais necessários para sua execução.

Também possui contratos para serviços de transporte mediante locação de veículos, remoção de veículos através de guinchos, mensageiros e distribuição de água potável.

3.4.1. Em relação aos consórcios constituídos para gestão, operação e manutenção de POUPATEMPO's dos quais o sujeito passivo é participante, os consorciados fornecem a adequação do espaço físico do imóvel, montagem dos mobiliários, implantação dos sistemas de informáticas, implantação de equipamentos, treinamento, fornecimento de

uniformes, crachás, comunicação visual e mão de obra e materiais para a manutenção das atividades desenvolvidas.

3.4.2. No entanto, verificamos que, entre outros, o sujeito passivo se creditou de despesas como cursos e seminários, honorários advocatícios e periciais, consultoria, serviços contábeis, assistência médicas, gastos com confraternizações, agências de notícias, agências de publicidades, organizações sindicais, que não são custos e/ou insumos consumidos nos serviços contratados pelos tomadores de serviços.

3.4.3. As NFPS desconsideradas como crédito das contribuições do PIS/PASEP e da COFINS estão relacionadas no ANEXO I deste Relatório Fiscal.

Por fim, constam as informações:

3.4.5. Os valores mensais da base de cálculo para apuração dos créditos relativos a “SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS” descontados indevidamente e das contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS estão demonstradas abaixo, salientando que para a apuração dos valores devidos foram abatidos dos valores pagos aos planos de saúde os reembolsos descontados dos funcionários:

(...)

3.5. Da análise dos documentos verificamos as diferenças entre os valores informados na DACON e na EFD – CONTRIBUIÇÕES, subitens 1.1 e 1.2, se devem porque não foram considerados nos valores de aquisição de bens e serviços da EFD – CONTRIBUIÇÕES, as aquisições informadas pelo sujeito passivo no bloco F, registro F100, relativos as demais operações geradoras de créditos.

Cientificada do Auto de Infração, e inconformada, a contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 672/702.

Inicialmente, a contribuinte faz um resumo dos acontecimentos, explica que o Auditor-fiscal fez a fiscalização à distância e "ele estava e ainda está sediado na Delegacia da Receita Federal de Marília-SP. enquanto a impugnante tem domicílio tributário na cidade de São Paulo-SP".

Em ato contínuo, consta na peça recursal a forma de apresentação de sua argumentação:

2) PRELIMINARMENTE:

a) Nulidade do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal que determina a invalidez do processo administrativo e dos autos de infração.

Explica que o levantamento tributário é ato plenamente vinculado e deve obedecer as normas, inclusive a parte final do artigo 3º e artigo o 142, complementados pelo artigo 100, todos do Código Tributário Nacional.

A impugnante não ignora o fato de que pode ser fiscalizada por qualquer auditor da Receita Federal, como já consolidou a Súmula CARF n.º 27:

Súmula CARF n.º 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

"Argumenta que existem normas para ser fiscalizada por Fiscal de outra localidade, que não a do seu domicílio fiscal. Cita a Portaria RFB 1.687 de 17 de setembro de 2014 e completa:

2.4. Neste diapasão, de se dizer que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal n.º 08.1.90.00-2015-01857-0 foi expedido pelo Superintendente da Receita Federal do

Brasil, o que, à primeira vista, não implicaria em nulidade, não fosse o fato dele ter convocado o auditor Milton Manabo Doi, com supervisão de Paulo Roberto Magarotto (que foi substituído por João Bosco Fagundes em 20.09.2016) para o exercício da fiscalização (doe. 02), todos funcionários lotados na Delegacia da Receita Federal de Marília-SP, como se constata dos próprios autos de infração (fls. 604/610 e fls. 611/617).

Em seguida afirma que para Auditores-fiscais prestarem serviço em Regiões Fiscais diversas, necessitaria de ato administrativo do Coordenador Geral de Fiscalização.

Contudo, para que estes fiscais fossem cedidos para o trabalho em São Paulo, necessário que a Coordenação-Geral de Fiscalização emitisse antecipadamente uma Ordem de Serviço específica (ou documento equivalente) autorizando a movimentação deles a fim de exercer a função fiscalizatória n'outra localidade, como ordenam os §§ 5º e 6º do artigo T da Portaria RFB 1.687/2014:

§ 5º A realização de procedimentos de fiscalização em uma região fiscal, por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil em exercício em unidades de região fiscal diversa, será precedida de Ordem de Serviço ou documento equivalente do Coordenador-Geral de Fiscalização, do Coordenador-Geral de Administração Aduaneira ou do Coordenador Especial de Ressarcimento, Compensação e Restituição, após manifestação da Superintendência que jurisdiciona o contribuinte.

Nestes termos, defende que faltaria legitimidade para os Auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil no feito.

Em seguida, defende que a fiscalização somente poderia ocorrer "in loco" e nunca à distância.

b) Nulidade da fiscalização promovida à distância.

Esclarece que o domicílio fiscal da impugnante está fixado em São Paulo, nos termos do inciso II do artigo 127 do Código Tributário Nacional e que não se cogita que o ato fiscal se evolua à distância, uma vez que, sendo este um ato cogente (artigo 3º e 142 do CTN), exige-se a presença daquele que é responsável jurídico pelo serviço, sob pena de nulidade.

Afirma que os termos a que se refere o artigo 196 do CTN serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos livros fiscais dos contribuintes.

Mas não é só. Mais que isso, o "caput" do artigo 10 do Decreto n.º 70.235/1972 (recepcionado com força de lei pela Constituição Federal), que é regulamentado pelo artigo 6º do Decreto n.º 7.574/2011, também exige a presença e a pessoalidade do fiscal nos atos que realiza, ao determinar:

Cita o art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, o inciso I do artigo 3º da Lei 9.784/1999, no qual consta que as autoridades e servidores, que deverão facilitar o exercício de seus direitos e o cumprimento de suas obrigações e que a falta de cumprimento indica a nulidade destes autos de infração.

Em seguida, a Impugnante entende que o acesso ao SPED pelo Auditorfiscal caracteriza prova ilícita.

c) Uso de prova ilícita - Acesso indevido a escrituração digital da impugnante.

2.17. Mais uma vez e certamente devido à falta de pessoalidade dos senhores fiscais e da distância existente entre eles, optou-se pelo acesso indevido da escrita digital da impugnante, o que tornou a prova colhida pelo Fisco ilícita e imprestável para todo o processo administrativo aqui em referência.

2.18. *Com efeito - e como declara o próprio auditor no seu Relatório Fiscal - a impugnante foi notificada do início da ação fiscal no dia 30 de julho de 2015, ocasião em que também tomou ciência de todos os arquivos da Escrituração Fiscal Digital - Contribuições e da Escrituração Contábil Digital - ECD já haviam "baixados" do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, como se vê à fl. 619:*

Argúi que a Escrituração Fiscal Digital da impugnante é informação protegida pelo sigilo fiscal, cujo ingresso do servidor público deve seguir rigorosamente padrões legais, como ordena o "caput" e § 2º do artigo 198 do Código Tributário Nacional.

Cita o artigo 4º do Decreto n.º 6.022/2007 e entende que só é permitido que o servidor público tenha acesso à Escrituração Contábil Digital (ECD) após o início procedimento fiscal, nos termos do parágrafo único do artigo 7º da Instrução Normativa RFB n.º 1.420 de 19 de dezembro de 2013.

Defende que, somente após iniciado o procedimento fiscal o Auditor-fiscal poderia acessar as informações contidas no SPED. Caso contrário, só se pode concluir pela ilegalidade de todos os documentos digitais colhidos no Sistema Público de Escrituração Digital -SPED antes do início da ação fiscal, que, segundo informação do auditor.

Nestes termos, caracterizaria provas obtidas por meios ilícitos, inadmissíveis no processo administrativo.

No tópico seguinte, a Impugnante defende que o auto de infração está sem assinatura.

d) Constituição do lançamento tributário através de instrumento errado - falta de assinatura do fiscal.

2.27. *Por fim, certamente motivado pela distância, o auditor nomeado para o serviço errou de instrumento ao constituir o lançamento tributário, deixando de assinar o termo que embasaria a cobrança.*

2.28. *Segundo consta das fls. 604 e 611 deste processo administrativo, a pretensão do auditor da Receita Federal era constituir PIS e COFINS, além da multa de ofício e juros.*

Defende que o auto de infração não pode conter lançamento de tributo:

2.29. *No entanto, lançamento de tributo, mesmo que acrescido de penalidade, deve ser feito por "notificação de lançamento", não por "auto de infração", que é reservado apenas para imposição de multa. Referidas diferenças podem ser observadas no artigo 9º do Decreto n.º 70.235/72, que são regulamentadas pelo artigo 38 do Decreto n.º 7.574/2011:*

Cita as normas que regem o auto de infração e a notificação de lançamento, concluindo:

2.31. *E do cotejo destas normas, identifica-se com clareza que no "auto de infração" só se permite a descrição da disposição legal infringida e a penalidade aplicável, enquanto que na "notificação de lançamento" se autoriza informar "o valor do crédito tributário" além da regra violada, o que revela a patente imprestabilidade do "auto de infração" para constituir tributo!*

2.32. *Assim, o "auto de infração" se reserva para o lançamento exclusivo de sanções, enquanto a "notificação de lançamento" deve ser usada para constituição de tributo acrescido de penalidade contra o contribuinte.*

Ainda, entende que estaria autorizada "a remessa eletrônica sem a assinatura do fiscal apenas das "notificações de lançamento" (não dos autos de infração), o que também

vicia este processo administrativo em discussão, que além de eletrônicos, não foram assinados pelos agentes tributários".

Após as considerações preliminares, a Impugnante inicia a sua argumentação no mérito.

3) MÉRITO:

a) Excesso de lançamento - os créditos de PIS e COFINS da impugnante.

3.1. O presente lançamento se circunscreve a glosa de diversos créditos de PIS e COFINS formados pela impugnante ao longo do ano de 2012, que, no entender do senhor fiscal, não são insumos das suas receitas.

A Impugnante apresenta relação que conteria valores em duplicidade:

3.3. Porém, antes disso, cumpre dizer que a planilha de fls. 633/665 apresenta diversas duplicidades e excessos, apontados no doc. 03, que certamente não existiriam se o fiscal tivesse conversado com os representantes da impugnante.

Enumera os itens do objeto social constantes no contrato social:

- 1) locação de veículos, máquinas e equipamentos, com ou sem motoristas/operadores;*
- 2) locação de veículos especiais e/ou adaptados;*
- 3) logística e transporte de cargas e passageiros, por linhas e especiais;*
- 4) operação portuária e aeroportuária;*
- 5) limpeza pública e serviços similares, coleta de resíduos sólidos e líquidos, domiciliares, indústria e do serviço e saúde, operação de aterro sanitário, estações de tratamento de resíduos sólidos e/ou do serviços de saúde e valas assépticas;*
- 6) gerenciamento e operação de serviços de asseio, limpeza e conservação em estabelecimentos comerciais, industriais, laboratoriais, hospitalares, educacionais, etc, compreendendo ainda dedetização, desratização e higienização de ambientes, aplicação de produtos saneantes e domissanitários;*
- 7) elaboração, execução e gerenciamento de projetos de agronomia e paisagismo, limpeza, conservação e manutenção de áreas verdes e revestimento vegetal, inclusive em rodovias;*
- 8) aplicação de produtos fitossanitários;*
- 9) recrutamento, seleção de pessoal, especializado ou não especializado, efetivos ou temporários, gerenciamento e administração de recursos humanos, utilizando métodos e técnicas psicológicas;*
- 10) gerenciamento e operação de praças de pedágio, envolvendo controle de fluxo de veículos, arrecadação de tarifas e tratamento de numerário, limpeza, segurança e manutenção das instalações físicas e de software;*
- 11) gerenciamento e operação de postos de venda passes ou bilhetes, cartões magnéticos e outras mídias;*
- 12) gerenciamento e operação de sistema de estacionamento fixo e rotativo em vias públicas, através de meios mecânicos, eletrônicos ou manuais, bem como da manutenção da estrutura móvel e da infraestrutura básica;*

- 13) *gerenciamento e operação de armazéns gerais, para graneis e cargas convencionais;*
- 14) *movimentação de cargas e transbordo de produtos;*
- 15) *gerenciamento e operação de controle de acesso, vigilância e monitoramento eletrônico;*
- 16) *gerenciamento e operação de serviço de alimentação coletiva e copeiragem;*
- 17) *engenharia de construção civil;*
- 18) *elaboração e gerenciamento de projetos de engenharia civil;*
- 19) *manutenção civil e predial, em qualquer tipo de estrutura, inclusive em usinas geradores de energia elétrica, estações repetidoras e de rádio base;*
- 20) *conservação viária, especial e de rotina, em trechos urbanos e rodoviários;*
- 21) *serviços de terraplanagem;*
- 22) *apuração de consumo de água, gás e energia elétrica, através da leitura manual e informatizada, com ou sem impressão de faturas e pesquisa operacional;*
- 23) *recuperação de créditos de realização duvidosa de clientes do serviço público, envolvendo corte, supressão e restabelecimento de fornecimento de água, gás e energia elétrica;*
- 24) *remoção de pessoas por ambulância com ou sem assistência de profissional da área médica;*
- 25) *distribuição de água potável;*
- 26) *censo habitacional e serviço social para construção e comercialização e ocupação de habitações populares;*
- 27) *logística e distribuição de correspondências em geral, avisos, carnes, faturas, impostos, periódicos e etc;*
- 28) *serviços de apoio na área de telefonia, informática, preparação e arquivo de documentos e microfilmagem;*
- 29) *manutenção e conservação de veículos e equipamentos em geral;*
- 30) *serviços gráficos de cópias e encadernações;*
- 31) *participação em outras sociedades como sócia, acionista ou quotista;*
- 32) *serviços de recrutamento e seleção de mão-de-obra especializada ou não especializada, utilizando métodos e técnicas psicológicas; e 33) serviço de manutenção e sistema de monitoramento e de gestão de frotas com fornecimento de veículos.*

Discorda das glosas:

3.6. Com efeito, por vezes a impugnante necessita manter, por exemplo, sistemas de informática em dia e desenvolver outros para tentar vender serviços que nem sempre se realizam, contudo, a despesa sempre será efetivada.

3.7. Assim também ocorre com consultorias administrativas, jurídicas e arquitetônicas, que nem sempre dão certo, mormente quando se trata de participação em concorrências públicas.

Defende que, nos termos da legislação aplicável, as glosas estão equivocadas:

3.9. Sem qualquer razão, por conseguinte, a glosa de despesas: com organizações sindicais referentes à movimentação de mercadorias (itens 3 e 14); honorários advocatícios (itens 9, 23 e 32); serviços de entrega (itens 3, 14, 27, 28 e 30). serviços de informática não-customizados (itens 9 e 32), serviço de apoio administrativo (itens 9, 11 e 32), serviço de consultoria técnica específica (itens 6, 9, 12, 13, 15, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 28 e 32), agência de publicidade (itens 6, 7, 9 e 30), serviços de agronomia e consultoria em atividades agrícolas e pecuárias (itens 7, 8 e 21), assistência médica (itens 5, 6, 8 e 24), aquisição de telefonia e de monitoramento de vigilância (itens 12 e 15) e serviços de construção civil (itens 17, 18 e 19).

3.10. De igual modo, justificável a formação de crédito por parte da impugnante a partir de despesas com hotéis (que não passam de locação civil), despesas médicas (utilizadas na manutenção de aterro sanitário, atendimento à saúde, valas assépticas), despesas jurídicas (havidas com a recuperação de créditos duvidosos e assessoramento para serviços de gestão), despesas administrativas e de consultoria diversas (para serviços de gestão em todas as áreas), despesas com publicidade (na manutenção da limpeza, distribuição de cobranças e correspondências e serviços gráficos), despesas com construção civil e agronômicas, mesmo que por vezes a impugnante tenha investido na preparação do serviço e não tenha sido contratada para executá-lo.

Em seguida, a Impugnante entende que a multa não poderia ser de 75%:

b) Excesso de multa - inexistência dolo, fraude ou simulação.

3.11. Por último, a fiscalização cobra da impugnante multa de 75% (setenta e cinco por cento), afirmando tratar-se de multa de ofício, como se observa às fls.605, fls. 607/609, fl. 612 e fls. 614/616, dando emprego ao inciso 1 do artigo 44 da Lei 9.430/96, que determina:

(...)

3.13. Pelo contrário, a impugnante formou legalmente o crédito que as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 lhe autorizavam, declarou rigorosamente tudo na DACON (Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais) de fls. 208/603 e pagou o tributo eventualmente resultante desta operação.

3.14. Portanto, não há que se falar na aplicação da multa de ofício pretendida pelo fiscal se nem mesmo ele indicou qualquer falta de pagamento ou declaração inexistente ou inexata por parte da impugnante.

Defende que se trata de compensação e não de exigência de crédito tributário.

3.15. A rigor, o fenômeno que se observa na espécie é o da compensação tributária, absolutamente permitida pelo regime de não cumulatividade das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 que seguramente EXTINGUIU TODO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EVENTUALMENTE EXISTENTE EM 2012, no contexto do inciso 11 do artigo 156 do Código Tributário Nacional:

(...)

3.17. A propósito, o presente caso não comporta falar sequer em mora da impugnante, porquanto esta só ocorrerá após 30 dias após a intimação para pagamento da impugnante, na hipótese desta defesa ser rejeitada, uma vez que ela suspende a exigibilidade tributária, nos termos do § T do artigo 74 da Lei 9.430/96 e do inciso III do artigo 151 do Código Tributário Nacional:

Assim, encerra com os pedidos:

4) PEDIDO:

Isto posto, requer a admissão destas razões, seja na forma de impugnação total (artigo 14 e 16 do Decreto 70.235/72), seja na forma de manifestação de inconformidade (§ 9º do artigo 74 da Lei 9.430/96), suspendendo a exigibilidade tributária de todo o tributo e acessórios lançados contra a impugnante, para o fim de:

A) Preliminarmente:

I) declarar a nulidade do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 08.1.90.00-2015-01857-0 em decorrência dele ter sido expedido sem Ordem de Serviço ou ato semelhante do Coordenador-Geral de Fiscalização, como exigem os §§ 5º e 6º da Portaria RFB 1.687/2014, o que determina a nulidade de todo o processo administrativo pela falta de investidura dos fiscais, na forma do artigo 3º e 142 do Código Tributário Nacional;

II) declarar a nulidade do procedimento fiscal, que foi realizado em Marília-SP, apesar da impugnante ter sede fiscal em São Paulo-SP, o que desrespeita o inciso I do artigo 127 do Código Tributário Nacional, inciso I do artigo 3º da Lei 9.784/99 e parágrafo único e "caput" do artigo 6º do Decreto 7.574/2011;

III) determinar o desentranhamento de toda a Escrita Digital juntada ao processo administrativo, que foi obtida ilicitamente, eis que comprovadamente alcançada antes do início do procedimento fiscal, o que viola o parágrafo único do artigo 7º da Instrução Normativa RFB 1.420/2013, o que deve determinar a nulidade dos autos de infração pela falta de provas, na forma do artigo 30 da Lei 9.784/99 e parágrafo único do artigo 24 do Decreto 7.574/2011, além do artigo 9º do Decreto 70.235/72 e 25 do Decreto 7.574/2011; e IV) declarar a nulidade dos autos de infração que não são instrumentos próprios para constituição tributária, como determinam os artigos 9, 10 e 11 do Decreto 70.235/72 e 38, 39 e 40 do Decreto 7.574/2011.

B) Caso as preliminares sejam superadas, no mérito, que:

I) sejam excluídas da planilha formulada pela fiscalização de fls. 633/665 todos os créditos computados em duplicidade ou em excesso, como demonstrado no documento 03, bem como que os demais créditos formados pela impugnante sejam declarados como legítimos, mantendo as compensações realizadas em 2012, uma vez que eles se relacionam com as atividades realizadas por ela (fls 14 e 15), como autorizam os incisos II, IV, VI, VII e IX do artigo 3º da Lei 10.637/2002 e incisos II, IV, VI, VII, IX e XI do artigo 3º da Lei 10.833/2003; e II) caso se supere esta parte do mérito, no todo ou em parte, que a multa seja excluída do lançamento tributário, uma vez que a impugnante não se tipifica na previsão do inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96.

Por meio da Resolução 14-4.266, desta 11ª Turma da DRJ/RPO (fl.728),

este processo foi encaminhado à autoridade preparadora para dirimir dúvida razoável no feito, quanto à possibilidade de terem sido glosadas notas duplicadas e/ou com valores divergentes daqueles contidos nelas, nos seguintes termos:

Assim, faz-se necessário que, em diligência, os autos retornem à DRF de origem, Marília, a fim de que esta:

a) pronuncie sobre as notas fiscais glosadas em duplicidade, bem como as diferenças entre as notas fiscais e o valores glosados nas demais notas constantes do anexo à impugnação de fls. 717/719 (RELATÓRIO DE APOIO PROC.

13830721107/2016-30 - GLOSA INDEVIDA COBRADO EM DUPLICIDADE);

b) elabore relatório circunstanciado pronunciando-se sobre os resultados da análise de tais notas fiscais, indicando as razões se as notas em duplicidade forem mantidas

no rol das glosas, assim como os valores glosados supostamente divergentes dos documentos apresentados.

Em atendimento, a Fiscalização analisou os documentos e, quanto à possibilidade de duplicidade, constatou (fls. 741/747):

2.1. Analisando as notas fiscais constantes do demonstrativo das fls. 717 a 719, anexo da peça impugnatória, constatamos que efetivamente foram efetuados glosas de valores em duplicata ou com valores a maior. Assim tais valores, demonstrados no ANEXO 1 deste relatório fiscal, alteram os valores das glosas efetuadas e das contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS apurados. Os valores das contribuições sociais ao PIS/PASEP e da COFINS a serem deduzidos dos valores apurados nos Autos de Infração ficam assim demonstrados:

Quanto às diferenças entre as notas fiscais e os valores glosados nas demais notas constantes do anexo à impugnação de fls.717/719, o Auditor-fiscal assim se expressou:

2.3. Em relação ao ANEXO 1 deste relatório fiscal complementar esclarecemos que, para as notas fiscais de n's 6452070 da TOTVS SA e 24636, 24637, 20869 da APDATA, não foram consideradas na planilha em anexo a impugnação, enviada pelo sujeito passivo, os valores relativos a multa/juros em atraso incidentes sobre tais notas e que estão contabilizadas na conta "JUROS S ATRASO", conforme demonstrativo abaixo:

Diante de tais constatações e alterações, os valores dos autos de infração foram recalculados pela Autoridade Fiscal e totalizaram para as contribuições para o PIS R\$278.442,59 e para a Cofins R\$1.280.523,41.

Consta nos autos que o sujeito passivo teve ciência do resultado da diligência em 04/07/2017 (via postal) e não apresentou de manifestação complementar.

É o relatório" (Grifei)

Observa-se que a DRJ, em análise dos argumentos de mérito, discutindo, inicialmente a composição das glosas e apresentando relação que conteria valores em duplicidade, por meio da Resolução nº 14-4.266 (fl.728), o processo foi encaminhado à autoridade preparadora para dirimir dúvida no feito, quanto à possibilidade de terem sido glosadas notas duplicadas e/ou com valores divergentes daqueles contidos nelas.

Em atendimento, a Fiscalização analisou os documentos e, quanto à possibilidade de duplicidade, constatou (fls. 741/747) que analisando as notas fiscais constantes do demonstrativo das fls. 717/719, anexo da peça impugnatória, efetivamente foram efetuados glosas de valores em duplicata ou com valores a maior.

Quanto às diferenças entre as notas fiscais e os valores glosados nas demais notas constantes do anexo à impugnação de fls.717/719, a Fiscalização se expressou que, para as notas fiscais de n.ºs 6452070 da TOTVS SA e 24636, 24637, 20869 da APDATA, não foram consideradas na planilha em anexo a impugnação, enviada pelo sujeito passivo, os valores relativos a multa/juros em atraso incidentes sobre tais notas e que estão contabilizadas na conta "JUROS S ATRASO", conforme demonstrativos.

Diante de tais constatações e alterações, os valores dos Autos de Infração foram recalculados pela Fiscalização e totalizaram para as contribuições para o PIS R\$ 278.442,59 e para a COFINS R\$ 1.280.523,41, nos exatos termos dos Anexo I do Relatório de Diligência elaborado pelo Fisco. As demais exigências foram mantidas.

Além disso, conforme se constatou, a Recorrente teve ciência do resultado da diligência em 04/07/2017 (via postal) e não apresentou recurso complementar.

Ante esses fatos, o referido Acórdão ficou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.

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

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 31/01/2012 a 31/12/2012

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

O percentual da multa de ofício aplicada decorre de lei, não tendo a autoridade administrativa competência para afastá-lo sob qualquer alegação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Intimada desta decisão em 14/12/2017 (fl. 804), e empresa autuada apresenta Recurso Voluntário (fls. 807/872) em 12/01/2018 (fl. 805), repisando os termos de sua Impugnação, em síntese, que:

REQUER que seja conhecido e provido o presente recurso, para que, seja reformado o acórdão de fls. 751/792, para o fim de que seja anulado o auto de infração, e:

A) Preliminarmente:

1) sejam os autos remetidos ao Conselho Administrativo Recursos Fiscais - CARF, como autorizam os artigos 35 do Decreto n.º 70.235/72 e 74 do Decreto n.º 7.574/1, para que este reconheça a tempestividade do presente recurso (fls. 804);

2) declarar a nulidade do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal n.º 08.1.90.00-2015-01857-0, em decorrência dele ter sido expedido sem Ordem de Serviço ou ato semelhante do Coordenador-Geral de Fiscalização, como exigem os §§ 5º e 6º da Portaria RFB 1.687/2014, o que determina a nulidade de todo o processo administrativo pela falta de investidura dos fiscais, na forma do artigo 3º e 142 do CTN ou seja declarada a nulidade do procedimento fiscal, que foi realizado em Marília-SP, apesar da recorrente ter sede fiscal em São Paulo/SP, o que desrespeita o inciso II do artigo 127 do Código Tributário Nacional, inciso I do artigo 3º da Lei n.º 9.784/99 e parágrafo único e “caput” do artigo 6º do Decreto 7.574/2011, ademais mister se reconhecer a nulidade do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal, já que não houve motivação ou qualquer lógica para a recorrente ser fiscalizada por DRF que estava a 422km de distância, quando a competência para fiscalizá-la seria da DRF de São Paulo;

3) determinar o desentranhamento de toda a Escrita Digital juntada ao processo, que foi obtida ilicitamente, eis que comprovadamente alcançada antes do início do procedimento fiscal, o que viola o parágrafo único do artigo 7º da Instrução Normativa RFB 1.420/2013, o que deve determinar a nulidade dos autos de infração pela falta de provas, na forma do artigo 30 da Lei 9.784/99 e parágrafo único do artigo 24 do Decreto 7.574/2011, além do artigo 9º do Decreto 70.235/72 e 25 do Decreto 7.574/2011; e

4) declarar a nulidade dos autos de infração que não são instrumentos próprios para constituição tributária, como determinam os artigos 9, 10 e 11 do Decreto 70.235/72 e 38, 39 e 40 do Decreto 7.574/2011.

B) - MÉRITO, caso as preliminares sejam superadas:

5) que os demais créditos formados pela Recorrente sejam declarados como legítimos, mantendo as compensações realizadas em 2012, uma vez que eles se relacionam com as atividades realizadas por ela, como autorizam os inciso II, IV, VI, VII e IX do artigo 3º da Lei 10.637/2002 e incisos II, IV, VI, VII, IX e XI do artigo 3º da Lei 10.833/2003 e a SD COSIT n.º 9, que vincula a RRB autoriza o creditamento de PIS/COFINS de mão de obra terceirizada como insumo desde que ligada a prestação de serviço;

6) na remota hipótese de as preliminares e o mérito serem ultrapassados, deve se declarar a ilegalidade da multa aplicada ao patamar de 75%, na forma do inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, para que a mesma seja aplicada somente após o deslinde da discussão entabulada nestes autos, limitando-se ao patamar de 20%, conforme definido pelo no § 2º do art. 61 da Lei n.º 9.430/96, bem como pelo STF em sede de repercussão geral (RE 582.461/SP).

Em seguida, os autos foram remetidos para este CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Waldir Navarro Bezerra

I - DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

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

Como relatado, a Recorrente foi autuada em virtude da **apuração de falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e para a COFINS**, no período de 31/01/2012 a 31/12/2012.

Adentraremos em cada um dos argumentos aventados em sede Recursal a seguir.

II - PRELIMINARES

Preliminarmente, aduz a Recorrente em seu recurso que seja declarada a "**nulidade do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) nº 08.1.90.00-2015-01857-0**".

Alega que em decorrência do TDPF ter sido expedido sem Ordem de Serviço ou ato semelhante do Coordenador-Geral de Fiscalização (COFIS), como exigem os §§ 5º e 6º da Portaria RFB 1.687/2014, o que determina a nulidade de todo o processo administrativo pela falta de investidura dos fiscais, na forma do artigo 3º e 142 do CTN ou seja declarada a nulidade do procedimento fiscal, que foi realizado em Marília-SP, apesar da recorrente ter sede fiscal em São Paulo/SP, o que desrespeita o inciso II do artigo 127 do Código Tributário Nacional, inciso I do artigo 3º da Lei nº 9.784/99 e parágrafo único e "caput" do artigo 6º do Decreto 7.574/2011, ademais mister se reconhecer a nulidade do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal, já que não houve motivação ou qualquer lógica para a recorrente ser fiscalizada por DRF que estava a 422km de distância, quando a competência para fiscalizá-la seria da DRF de São Paulo"

Em suma, argumenta que existem normas para ser fiscalizada por Auditor-fiscal de outra localidade, que não a do seu domicílio fiscal, e que elas não foram respeitadas.

Essa matéria (e demais preliminares) restou muito delineada pelo Acórdão recorrido, devendo ser adotado como fundamentos para decidir, com forte no artigo 50, §3º da Lei nº 9.784/99, o que faço no seguinte sentido:

Fl. 15 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.721107/2016-30

Inicialmente, cabe ressaltar que o art. 6º, I, da Lei n.º 10.593, de 2002 (com redação dada pelo art. 9º da Lei n.º 11.457, 2007), define que a constituição do crédito tributário mediante lançamento é atribuição privativa dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

O art. 9º do Decreto n.º 70.235, de 1972 (PAF), **regulamenta** a hipótese de **formalização da exigência fiscal por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo**, ou seja, por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil lotado em repartição fiscal que não jurisdiciona o contribuinte:

Art. 9º- (...).

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

*§ 3º. A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que **dela primeiro conhecer**. (Grifei).*

Como se vê do texto legal acima, o procedimento fiscal é válido mesmo quando formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, pois a formalização da exigência previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

Em outra frente, afirma a Recorrente que para Auditores-fiscais prestarem serviço em Regiões Fiscais diversas, necessitaria de ato administrativo do Coordenador Geral de Fiscalização.

No entanto, verifica-se que Ação Fiscal em tela, executada por auditores fiscais lotados na DRF/Marília/SP, encontra-se autorizada pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal n.º 08.1.90.00-2015-01857-0, emitido pela Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 8ª Região, localizada no Estado de São Paulo (fl.715).

Veja-se que a 8ª Região Fiscal compreende **todo** o Estado de São Paulo e fica sob administração da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 8ª Região Fiscal (SRRF/8ªRF), região na qual está localizada geograficamente a cidade de Marília/SP, onde está localizada a DRF em Marília/SP e, ainda, coincidentemente, onde estão lotados os Auditores-fiscais encarregados do procedimento fiscal.

Quanto à transferência de competências, tal possibilidade está prevista no art. 307 do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF n.º 587, de 21 de dezembro de 2010, vigente à época dos fatos. Portanto, também não se justifica a alegação da contribuinte, pois o Superintendente Regional pode, regimentalmente, transferir as competências e atribuições entre as unidades da RFB de sua jurisdição.

Quanto a questão da alegada necessidade de Ordem de Serviço da Coordenação Geral de Fiscalização, tal requisito só é necessário, quando a realização de procedimentos de fiscalização em uma região fiscal, for executada por Auditores-Fiscais da RRB **em exercício em unidades de região fiscal diversa**, após manifestação da Superintendência que jurisdiciona o contribuinte, o que não é o caso, pois os servidores estão dentro da 8ª Região Fiscal (SRRF/8ªRF).

Fl. 16 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.721107/2016-30

Por fim, este Conselho já definiu tais situações como válido o lançamento, conforme podemos verificar na Súmula CARF n.º 27, que desta forma dispõe:

"Súmula CARF n.º 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo."

Quanto a solicitação para que seja declarada a nulidade do procedimento fiscal, que foi realizado em Marília/SP, apesar da Recorrente ter sede fiscal em São Paulo/SP, o que desrespeita o inciso II do artigo 127 do Código Tributário Nacional, inciso I do artigo 3º da Lei n.º 9.784/99 e parágrafo único e "caput" do artigo 6º do Decreto 7.574/2011, entendo que também não assiste razão à Recorrente.

Verifica-se que os Autos de Infração foram lavrados cumprindo-se as formalidades legais essenciais previstas no art. 10 do PAF, tais como: a qualificação do autuado, o local, a data e a hora da lavratura, a descrição do fato, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias e a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula, o Demonstrativo de Apuração dos tributos e o Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, contendo as condições necessárias para produzir o efeito que lhes compete, conforme determina o art. 142 do CTN.

Os respectivos Autos de Infração se fizeram acompanhar do RELATÓRIO FISCAL - anexo ao AUTO DE INFRAÇÃO de 02/09/2016, no qual foram descritos todos os fatos e apurações feitas pela fiscalização, todos os valores das receitas de juros omitidas, discriminados mês a mês. Consequentemente, não procedem as alegações da contribuinte pela necessidade da presença fiscal "in loco".

A Recorrente foi regularmente intimada em várias oportunidades durante o procedimento fiscal, tendo a oportunidade de apresentar todos os esclarecimentos necessários ou comprovação e, depois da autuação, teve acesso aos documentos constantes dos autos, não se constatando qualquer empecilho relativo à produção de provas, como se percebe pelo teor e pela tempestividade de sua impugnação, que revelam que houve pleno conhecimento dos termos da autuação e da infração a ela imputada.

Reitere-se que a Recorrente apresentou, até a presente fase processual, todas as peças recursais tempestivas, na qual combate o lançamento, demonstrando conhecer os elementos que compõem o processo.

Por fim, este CARF, entende que o Auto de Infração pode ser lavrado fora do estabelecimento do contribuinte, confira-se:

Súmula CARF n.º 6: É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

Quanto ao requerimento para determinar o desentranhamento de toda a Escrita Digital juntada ao processo, **que foi obtida ilicitamente**, eis que comprovadamente alcançada antes do início do procedimento fiscal, o que viola o parágrafo único do artigo 7º da Instrução Normativa RFB n.º 1.420/2013, o que deve determinar a nulidade dos Autos de Infração pela falta de provas, na forma do artigo 30 da Lei n.º 9.784/99 e parágrafo único do artigo 24 do Decreto 7.574/2011, além do artigo 9º do Decreto 70.235/72 e 25 do Decreto 7.574/2011.

Fl. 17 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.721107/2016-30

Como se vê, a Recorrente entende que o acesso ao SPED pela Fiscalização da RFB, caracteriza prova ilícita, nos termos pronunciados na peça recursal; tenho que não procede tal alegação.

O procedimento fiscal foi realizado em estrita conformidade com as normas adjetivas que circunscrevem a fiscalização, com destaque, à época dos fatos, para os seguintes dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 - RIR/1999:

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei n.º 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei n.º 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei n.º 5.172, de 1966, art. 197). (Grifei)

Art. 931. Sem prejuízo do disposto na legislação em vigor, as instituições financeiras, as sociedades corretoras e distribuidoras de títulos e valores mobiliários, as sociedades de investimento e as de arrendamento mercantil, os agentes do Sistema Financeiro da Habitação, as bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e instituições assemelhadas e seus associados, e as empresas administradoras de cartões de crédito fornecerão à Secretaria da Receita Federal, nos termos estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda, informações cadastrais sobre os usuários dos respectivos serviços, relativas ao nome, à filiação, ao endereço e ao número de inscrição do cliente no CPF ou no CNPJ (Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, art. 12).

Art. 932. Havendo dúvida sobre quaisquer informações prestadas ou quando estas forem incompletas, a autoridade tributária poderá mandar verificar a sua veracidade na escrita dos informantes ou exigir os esclarecimentos necessários (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 108, § 6º).

(...)

Como pode ser observado dos dispositivos acima, o Fisco está autorizada a requerer e acessar informações relativas à apuração dos tributos de todas as pessoas físicas e jurídicas diretamente ligadas ao fato investigado, mormente mediante a expedição de intimações às “entidades ou empresas que possam, por qualquer forma, esclarecer situações de interesse para a fiscalização do imposto”.

Também, tem-se que inexistente vedação para que a autoridade fazendária investigue fatos ocorridos em períodos anteriores ou posteriores àqueles que foram objeto do lançamento de ofício, sendo-lhe vedado, tão-somente, constituir crédito tributário relativamente a períodos já alcançados pela decadência, o que não ocorreu no caso concreto.

Vale registrar que o acesso a informações constantes dos sistemas informatizados da RFB, como é o caso das informações contidas no SPED, são atividades intrínsecas à auditoria-fiscal da pessoa jurídica fiscalizada e prescinde da emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal.

Fl. 18 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.721107/2016-30

Em resumo, a utilização de informações fiscais nos Sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para fins de esclarecer situações de interesse para a fiscalização, não caracteriza quebra de sigilo fiscal ou obtenção de provas por meios ilícitos.

Além disso, a autoridade fazendária agiu no estrito cumprimento de seu dever legal, concentrando esforços na auditoria-fiscal na apuração de créditos de insumos para as contribuições para o PIS e para a COFINS. A auditoria constatou inúmeras irregularidades relativas à apuração dos créditos e culminou no lançamento de ofício que é objeto dos presentes autos.

Devem ser rejeitadas, pois, todas as alegações pertinentes ao presente tópico.

Requer ainda a Recorrente, que seja declarada a nulidade dos autos de infração que não são instrumentos próprios para constituição tributária, como determinam os artigos 9, 10 e 11 do Decreto n.º 70.235, de 1972 e 38, 39 e 40 do Decreto n.º 7.574, de 2011.

Sobre a alegação de que o instrumento correto do lançamento seria a "Notificação de Lançamento" e não "Auto de Infração", que é reservado apenas para imposição de multa, não se sustenta, uma vez que ambos instrumentos podem constituir o crédito tributário, consistindo no tributo em exame e a multa, além dos juros se previstos e aplicáveis.

A diferença entre eles é que, conforme as normas citadas pela Recorrente, mormente as disposições contidas nos arts. 10 e 11 do Decreto n.º 70.235, de 1972, o Auto de Infração deve ser lavrado por servidor competente, no caso o Auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil e se o instrumento escolhido for a Notificação de Lançamento, o próprio órgão que administra o tributo pode fazê-lo, constando o nome e a matrícula (número interno do registro no órgão do servidor) do dirigente do Órgão da RFB.

Em suma, à luz do regramento procedimental vigente, o crédito tributário tanto pode ser formalizado através de Notificação de Lançamento como através de Auto de Infração. Há que ser observado as disposições contidas nos arts. 10 e 11 do Decreto n.º 70.235, de 1972, se por Auto de Infração, que deve ser lavrado por servidor competente; se via a Notificação de Lançamento, esta deve ser expedida pelo órgão da RFB que administra o tributo.

Concluindo, tem-se no caso em concreto, que não assiste razão à Recorrente. Para a formalização da exigência fiscal, não provada a violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem nos arts. 7º, 10 e 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem.

Correto a decisão de piso correto em manter o auto de infração para o lançamento em litígio.

III - QUANTO AO MÉRITO

Aduz a Recorrente que, caso as preliminares sejam superadas, que os demais créditos formados pela Recorrente sejam declarados como legítimos, mantendo as compensações realizadas em 2012, uma vez que eles se relacionam com as atividades realizadas por ela, como autorizam os inciso II, IV, VI, VII e IX do artigo 3º da Lei

Fl. 19 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.721107/2016-30

10.637/2002 e incisos II, IV, VI, VII, IX e XI do artigo 3º da Lei 10.833/2003 e a SD COSIT n.º 9, que vincula a RRB autoriza o creditamento de PIS/COFINS de mão de obra terceirizada como insumo desde que ligada a prestação de serviço.

Cabe ressaltar que quando da impugnação, foi reconhecida parcialmente pela decisão recorrida, em razão de valores calculados em duplicidade, o valor do Auto de Infração referente ao PIS foi recalculado para R\$ 278.442,59 (o valor lançado foi de R\$ 348.945,42) e para R\$ 1.280.053,41 (o valor lançado foi de R\$ 1.605.485,14) com relação à COFINS.

Na decisão de piso a Turma Julgadora entendeu que insumos só podem ser considerados quanto esses bens sofrem alterações em sua estrutura física, tais como, desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função da atividade fim da empresa, conforme trecho abaixo destacado (fls. 776 e 785):

"(...) Todavia, a legislação tratou de discriminar os bens e operações em relação aos quais se permite a apuração de créditos, em preterição à permissão genérica de creditamento em relação a todos os custos e despesas incorridos na atividade econômica do sujeito passivo (art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003).

Referidas leis, ao definirem a possibilidade de creditamento de insumos, destacaram que estes serão, portanto, os bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda."

Aduz a Recorrente que os créditos devem ser considerados absolutamente legítimos, eis que a fiscalização e a Turma Julgadora não se deram ao trabalho de verificar os objetos sociais da empresa, todos declarados no contrato social de fls. 711/712, a saber:

- 1) locação de veículos, máquinas e equipamentos, com ou sem motoristas/operadores;
- 2) locação de veículos especiais e/ou adaptados;
- 3) logística e transporte de cargas e passageiros, por linhas e especiais;
- 4) operação portuária e aeroportuária;
- 5) limpeza pública e serviços similares, coleta de resíduos sólidos e líquidos, domiciliares, indústria e do serviço e saúde, operação de aterro sanitário, estações de tratamento de resíduos sólidos e/ou do serviços de saúde e valas assépticas;
- 6) gerenciamento e operação de serviços de asseio, limpeza e conservação em estabelecimentos comerciais, industriais, laboratoriais, hospitalares, educacionais, etc, compreendendo ainda dedetização, desratização e higienização de ambientes, aplicação de produtos saneantes e domissanitários;
- 7) elaboração, execução e gerenciamento de projetos de agronomia e paisagismo, limpeza, conservação e manutenção de áreas verdes e revestimento vegetal, inclusive em rodovias;
- 8) aplicação de produtos fitossanitários;
- 9) recrutamento, seleção de pessoal, especializado ou não especializado, efetivos ou temporários, gerenciamento e administração de recursos humanos, utilizando métodos e técnicas psicológicas;

Fl. 20 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.721107/2016-30

- 10) gerenciamento e operação de praças de pedágio, envolvendo controle de fluxo de veículos, arrecadação de tarifas e tratamento de numerário, limpeza, segurança e manutenção das instalações físicas e de software;
- 11) gerenciamento e operação de postos de venda passes ou bilhetes, cartões magnéticos e outras mídias;
- 12) gerenciamento e operação de sistema de estacionamento fixo e rotativo em vias públicas, através de meios mecânicos, eletrônicos ou manuais, bem como da manutenção da estrutura móvel e da infraestrutura básica;
- 13) gerenciamento e operação de armazéns gerais, para graneis e cargas convencionais;
- 14) movimentação de cargas e transbordo de produtos;
- 15) gerenciamento e operação de controle de acesso, vigilância e monitoramento eletrônico;
- 16) gerenciamento e operação de serviço de alimentação coletiva e copeiragem;
- 17) engenharia de construção civil;
- 18) elaboração e gerenciamento de projetos de engenharia civil;
- 19) manutenção civil e predial, em qualquer tipo de estrutura, inclusive em usinas geradores de energia elétrica, estações repetidoras e de rádio base;
- 20) conservação viária, especial e de rotina, em trechos urbanos e rodoviários;
- 21) serviços de terraplanagem;
- 22) apuração de consumo de água, gás e energia elétrica, através da leitura manual e informatizada, com ou sem impressão de faturas e pesquisa operacional;
- 23) recuperação de créditos de realização duvidosa de clientes do serviço público, envolvendo corte, supressão e restabelecimento de fornecimento de água, gás e energia elétrica;
- 24) remoção de pessoas por ambulância com ou sem assistência de profissional da área médica;
- 25) distribuição de água potável;
- 26) censo habitacional e serviço social para construção e comercialização e ocupação de habitações populares;
- 27) logística e distribuição de correspondências em geral, avisos, carnes, faturas, impostos, periódicos e etc;
- 28) serviços de apoio na área de telefonia, informática, preparação e arquivo de documentos e microfilmagem;
- 29) manutenção e conservação de veículos e equipamentos em geral;
- 30) serviços gráficos de cópias e encadernações;
- 31) participação em outras sociedades como sócia, acionista ou quotista; e
- 32) serviços de recrutamento e seleção de mão-de-obra especializada ou não especializada, utilizando métodos e técnicas psicológicas; e 33) serviço de

Fl. 21 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.721107/2016-30

manutenção e sistema de monitoramento e de gestão de frotas com fornecimento de veículos.

Alega que o parâmetro usado pela Fiscalização de cotejar as receitas do contribuinte para identificar os seus insumos até pode funcionar em indústrias e comércio que não façam pesquisas, mas jamais dará certo para discernir os insumos dos prestadores de serviços, ainda mais quando eles possuem vasta gama de atividades a realizar, como no presente caso, **algumas rentáveis e outras não.**

Por isso, discorda das glosas alegando que por vezes a Recorrente necessita manter, por exemplo, sistemas de informática em dia e desenvolver outros para tentar vender serviços que nem sempre se realizam, contudo, a despesa sempre será efetivada. Assim também ocorre com consultorias administrativas, jurídicas e arquitetônicas, que nem sempre dão certo, mormente quando se trata de participação em concorrências públicas.

Defende que, nos termos da legislação aplicável (indicando respectivo serviço com o item de seu objeto social), as glosas das seguintes despesas estão equivocadas:

a) com organizações sindicais referentes (artigo 3º alíneas j e gg) **à movimentação de mercadorias a recorrente possui como objeto o transporte de cargas** (artigo 3º alíneas d, e, o do seu Contrato Social); honorários advocatícios (itens 9, 23 e 32) - **todos os serviços prestados pela recorrente necessitam de consultoria advocatícia o que justifica os honorários advocatícios**; serviços de entrega (itens 3, 14, 27, 28 e 30); serviços de informática não-customizados (itens 9 e 32), serviço de apoio administrativo (itens 9, 11 e 32), serviço de consultoria técnica específica (itens 6, 9, 12, 13, 15, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 28 e 32), agência de publicidade (itens 6, 7, 9 e 30), serviços de agronomia e consultoria em atividades agrícolas e pecuárias (itens 7, 8 e 21), assistência médica (itens 5, 6, 8 e 24), aquisição de telefonia e de monitoramento de vigilância (itens 12 e 15) e serviços de construção civil (itens 17, 18 e 19).

b) De igual modo, despesas com hotéis (**que não passam de locação civil**), despesas médicas (**utilizadas na manutenção de aterro sanitário, atendimento à saúde, valas assépticas**), despesas jurídicas (**havidas com a recuperação de créditos duvidosos e assessoramento para serviços de gestão**), despesas administrativas e de consultoria diversas (para serviços de gestão em todas as áreas), despesas com publicidade (**na manutenção da limpeza, distribuição de cobranças e correspondências e serviços gráficos**), despesas com construção civil e agronômicas, mesmo que por vezes a impugnante tenha investido na preparação do serviço e não tenha sido contratada para executá-lo.

c) que também é correto o creditamento de PIS/COFINS realizado pela recorrente dos dispêndios com a contratação de empresa terceirizada de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra intermediária ou final aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros.

IV- Do Conceito de Insumos

Neste ponto, o debate travado pela Recorrente centra-se no enquadramento no conceito de insumos dos serviços glosados no Auto de Infração que, em seu entender, geram direito aos créditos do PIS e da COFINS. Como se depreende do Relatório Fiscal (fls. 618/632), a Fiscalização glosou créditos de insumos baseado em conceito mais restritivo, no

Fl. 22 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.721107/2016-30

sentido de que poderão ser descontados créditos em relação a produtos/serviços que sejam aplicados ou consumidos em ação direta sobre o produto em fabricação. Este posicionamento, indicado nas Instruções Normativas SRF n.ºs 247/2002 e 404/2004, foi enfrentado pela Recorrente em sua defesa.

Assim, antes do exame das questões fáticas envolvidas, importante que sejam feitas breves considerações acerca do conceito de insumo e a não cumulatividade do PIS e da COFINS (ambos com sistemática não cumulativa idêntica).

As contribuições do PIS e da COFINS não cumulativas foram instituídas por diplomas legais ordinários, quais sejam, a Lei n.º 10.637/2002 (conversão da MP 66/2002 que instituiu o PIS não cumulativo - vigência a partir de 01/12/2002) e a Lei n.º 10.833/2003 (conversão da MP 135/2003 que instituiu a COFINS não cumulativa - vigência a partir de 01/02/2004). Como contribuições incidentes sobre a receita, na forma do art. 1º destes diplomas legais, a sistemática não cumulativa foi prevista para determinadas pessoas jurídicas sendo mantida, para as demais, a sistemática cumulativa do PIS e da COFINS incidentes sobre o faturamento.

Tal como definido e para os fins a que se propõe o artigo 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, e art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, INSUMOS são apenas as **mercadorias, bens e serviços** que, assim como no comércio, estejam diretamente vinculados à operação na qual se realiza o negócio da empresa.

Na atividade de comércio, sendo o negócio a venda dos bens no mesmo estado em que foram comprados, o direito ao crédito restringe-se ao gasto na aquisição para revenda. Na indústria, uma vez que a transformação é intrínseca à atividade, o conceito abrange tudo aquilo que é diretamente essencial a produção do produto final, **conceito igualmente válido para as empresas que atuam na prestação de serviços**.

Somente a partir desta lógica é que os créditos admitidos na indústria e na prestação de serviços observarão o mesmo nível de restrição determinado para os créditos admitidos no comércio.

É cediço que recentemente, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR, sob julgamento no rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015 - rito dos Recursos Repetitivos, decidiu no sentido de que o conceito de insumo deve ser aferido segundo os critérios de essencialidade ou relevância para o processo produtivo da contribuinte, bem como que há ilegalidade no conceito de insumo previsto nas Instruções Normativas SRF n.ºs 247/2002 e 404/2004.

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃOCUMULATIVIDADE. 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. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE 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

Fl. 23 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.721107/2016-30

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.

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 n.º 1.221.170 PR (2010/02091150), Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho).

A Relatora do processo, Ministra Regina Helena Costa, reiterou os conceitos do que já vínhamos decidindo, definiu como conceito a essencialidade e relevância. Veja-se:

Essencialidade considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

Relevância considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Não obstante o referido Acórdão do STJ não tenha transitado em julgado, de forma que, pelo Regimento Interno do CARF, ainda não vincularia os membros do CARF, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, com a aprovação da dispensa de contestação e recursos sobre o tema, com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, o que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

Portanto, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional publicou em data de 03/10/2018 a Nota Explicativa SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, aceitando o conceito de insumos para crédito de PIS e Cofins fixado pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme Ementa abaixo transcrita:

Documento público. Ausência de sigilo.

Recurso Especial n.º 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Fl. 24 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.721107/2016-30

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014.

Com isso, o conceito de insumo deve ser aferido pelo Fisco 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.

Em síntese, "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, são *"todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes"*.

Destarte, o STJ adotou conceito intermediário de insumo para fins da apropriação de créditos de PIS e COFINS, o qual não é tão restrito como definido na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados, nem tão amplo como estabelecido no Regulamento do Imposto de Renda, mas que privilegia a essencialidade e/ou relevância de determinado bem ou serviço no contexto das especificidades da atividade empresarial de forma particularizada.

Neste aspecto, observa-se que se trata de matéria essencialmente de prova de ônus do contribuinte.

V- Das Glosas efetuadas pelo Fisco - créditos pela aquisição de serviços

Historicamente esta Turma, tem como regra e dever legal de debater "insumo" por "insumo", para aferir se de fato os supostos insumos são essenciais ao processo de produção ou na prestação do serviço da empresa.

No caso, a Fiscalização apurou que a Recorrente é **prestadora de serviços e possui contratos com diversas pessoas jurídicas** para prestação de serviços em áreas diversas. A empresa foi intimado a apresentar cópia dos contratos e tendo atendido a solicitação verificou-se que o sujeito passivo prestava os seguintes serviços às respectivas empresas tomadoras do serviço (fls. 621/623):

Fl. 25 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.721107/2016-30

CONTRATANTE	CNPJ	CONTRATO Nº	SERVIÇOS CONTRATADOS
APETECE SISTEMAS DE ALIMENTAÇÃO LTDA	60.166.832/0002-95	CT051007-10	PREST. DE SERVIÇOS DE LIMPEZA E CONSERVAÇÃO PREDIAL, CONTROLE DE ACESSO E RECEPÇÃO NAS DEPENDÊNCIAS DA CONTRATANTE
ARTESP AGENCIA REGULADORA DE SERV PUBLICOS DELEGADOS DE TRANP DO ESTADO DE SP	05.051.955/0001-91	0168/ARTEST/2010	SERV. DE TRANPORTE MEDIANTE LOCAÇÃO DE VEICULOS EM CARATER NÃO EVENTUAL, COM COMBUSTIVEL, MANUTENÇÃO, COM E SEM CONDUTORES, APOIO TECNICO OPERACIONAL, GERENCIAMENTO COMPLETO DA FROTA
ASSOCIAÇÃO EDUCATIVA CAMPOS SALLES	62.622.857/00001-09		SERV. DE LIMPEZA E CONSERVAÇÃO
COMPANHIA DE ENGENHARIA DE TRANSITO – CET	47.902.648/0001-17	76/2008	REMOÇÃO DE VEICULOS E DE INTERFERENCIAS NAS VIAS E LOGRADOUROS DO MUNICIPIO DE SÃO PAULO, DISPONIBILIZAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO DE PATIO PARA VEICULOS REMOVIDOS

Fl. 26 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
 Processo nº 13830.721107/2016-30

CAMARA MUNICIPAL DE SÃO PAULO	50.178.288/0001-28	037/2009	SERV. DE LIMPEZA, CONSERVAÇÃO E DESINFECÇÃO
EDIFÍCIO FORTUNE OFFICE CENTER	03.673.907/0001-00		SERV. DE LIMPEZA E CONSERVAÇÃO
COMPANHIA DE SEGUROS DO ESTADO DE SÃO PAULO – COSESP	62.088.042/0001-83		GERENCIAMENTO DAS AÇÕES ADMINISTRATIVAS E OPERACIONAIS DOS VEÍCULOS DA COSESP
COMPANHIA PAULISTA DE OBRAS E SERVIÇOS – CPOS	67.102.020/0001-44	0237/10	SERV. DE LIMPEZA, ASSEIO E CONSERVAÇÃO PREDIAL COM FORNECIMENTO DE M.O., SANEANTES DOMISSANITÁRIOS, MATERIAIS E EQUIPAMENTOS
COMPANHIA PAULISTA DE TRENS METROPOLITANOS – CPTM	71.832.679/0001-23	825313308100	LOCAÇÃO DE 30 MOTOCICLETAS SEM CONDUTORES E COMBUSTÍVEIS
COMPANHIA PAULISTA DE TRENS METROPOLITANOS – CPTM	71.832.679/0001-23	853211308100	SERV. DE TRANSPORTE MEDIANTE DISPONIBILIDADE DE VEÍCULOS COM E SEM CONDUTORES EM CARATER NÃO EVENTUAL, COMBUSTÍVEL E MANUTENÇÃO
EMPRESA METROPOLITANA DE TRANSP. URBANOS DE SÃO PAULO – EMTU	58.518.069/0001-91		PREST. DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO PREDIAL E JARDINAGEM ABRANGENDO AS ÁREAS CIVIL, HIDRAULICA, ELETRICA, TELEFONIA E SERVIÇOS GERAIS DE JARDINAGEM
EXXONMOBIL QUIMICA LTDA		4610007039	SERV. DE LIMPEZA E CONSERVAÇÃO E RECEPCIONISTA
FAZENDA DA AERONAUTICA DE PIRASSUNUNGA	00.394.429/0097-52	37/FAYS/2011	PREST. DE SERVIÇOS AGROINDUSTRIAIS PARA REALIZAÇÃO DE ATIVIDADES PRODUTIVAS
FUNDAÇÃO LICEU PASTEUR	61.621.546/0001-54	2309/10	SERVIÇOS DE LIMPEZA PREDIAL COM FORNECIMENTO DE M.O., MATERIAIS DE LIMPEZA E EQUIPAMENTOS
UNIVERSIDADE MUNICIPAL DE SÃO CAETANO – USCS	44.392.215/0001-70	769/10	SERV. DE LIMPEZA E CONSERVAÇÃO DO CAMPUS I, COM FORNECIMENTO DE M.O. E MATERIAIS E EQUIPAMENTOS
UNIVERSIDADE MUNICIPAL DE SÃO CAETANO – USCS	44.392.215/0001-70	758/10	SERV. DE LIMPEZA E CONSERVAÇÃO DO CAMPUS II, COM FORNECIMENTO DE M.O. E MATERIAIS E EQUIPAMENTOS
COMPANHIA DO METROPOLITANO DE SÃO PAULO – METRO	62.070.362/0001-06	4034027702	SERVIÇOS DE RECEBIMENTO, TRIAGEM E CIRCULAÇÃO DE DOCUMENTOS E PEQUENOS OBJETOS
COMPANHIA DO METROPOLITANO DE SÃO PAULO – METRO	62.070.362/0001-06	4062127702	SERVIÇOS DE TRANSPORTE MEDIANTE LOCAÇÃO DE VEÍCULOS EM CARATER NÃO EVENTUAL COM CONDUTOR E COM COMBUSTÍVEL E LOCAÇÃO DE VEÍCULOS EM REGIME INTEGRAL, SEM CONDUTOR E COM COMBUSTÍVEL
FUNDAÇÃO ORQUESTRA SINFÔNICA DO ESTADO DE SÃO PAULO – OSESP	07.495.643/0001-00	398/2011	SERVIÇOS DE LIMPEZA, ASSEIO E CONSERVAÇÃO PREDIAL COM FORNECIMENTO DE M.O., EQUIPAMENTOS E MATERIAIS DE LIMPEZA
PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO – COORDENADORIA REGIONAL DE SAÚDE NORTE			NÃO APRESENTOU CONTRATO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COTIA		CP 01/09 – PROCESSO 23.793/09	LOCAÇÃO DE VEÍCULOS E VIATURAS PARA TRANSPORTE DE PASSAGEIROS E CARGAS, COM E SEM MOTORISTAS E SEM COMBUSTÍVEL, BEM COMO GERENCIAMENTO COMPLETO DA FROTA ATRAVÉS DE CONTROLE DE TRAFEGO E MANUTENÇÃO
PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMPINAS			NÃO APRESENTOU CONTRATO
PREFEITURA MUNICIPAL DE OSASCO	46.523.171/0001-04	081/2011	SERVIÇOS DE LIMPEZA HOSPITALAR COM FORNECIMENTO DE M.O., SANEANTES DOMISSANITÁRIOS, MATERIAS E EQUIPAMENTOS
PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO CAETANO DO SUL		355/2009	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE GERENCIAMENTO DE FROTA DE VEÍCULOS PRÓPRIOS E DE TERCEIROS, COM FORNECIMENTO DE VEÍCULOS/EQUIPAMENTOS, MOTORISTAS/OPERADORES, CONTROLADORES DE

Fl. 27 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13830.721107/2016-30

			FROTA, COMBUSTÍVEIS E MANUTENÇÃO BEM COMO SOFTWARE DE GERENCIAMENTO E RELATÓRIOS DE CONTROLE
COMPANHIA DE SANEAMENTO BÁSICO DO ESTADO DE SÃO PAULO – SABESP	43.778.517/0001-80	25.575/2011	SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO DE ÁGUA POTÁVEL POR CAMINHÃO TANQUE COM MOTORISTAS E AJUDANTES
PM SÃO PAULO – SECRETARIA MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO	46.392.114/0001-25	044/S.M.E./2010	SERVIÇOS DE CONSERVAÇÃO E LIMPEZA DE INSTALAÇÕES PREDIAIS, ÁREAS INTERNAS E EXTERNAS, ÁREAS VERDES, TRATAMENTO DE PISCINAS E SERVIÇOS DE COPA COM FORNECIMENTO DE M.O.; SANEANTES DOMISSANITÁRIOS, MATERIAIS E EQUIPAMENTOS
PM SÃO PAULO – SECRETARIA MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO	46.392.114/0001-24	05/S.M.E./2012	SERVIÇOS DE CONSERVAÇÃO E LIMPEZA DE INSTALAÇÕES PREDIAIS, ÁREAS INTERNAS E EXTERNAS, ÁREAS VERDES COM FORNECIMENTO DE M.O.; SANEANTES DOMISSANITÁRIOS, MATERIAIS E EQUIPAMENTOS
PM SÃO PAULO – SECRETARIA MUNICIPAL DO VERDE E DO MEIO AMBIENTE		01/SVMA/2011	SERVIÇOS TÉCNICOS DE MANEJO E CONSERVAÇÃO DE PARQUES MUNICIPAIS COM FORNECIMENTO DE MATERIAS, VEICULOS, EQUIPAMENTOS, PRODUTOS DE LIMPEZA
SECRETARIA DO ESTADO DA CULTURA/DEPARTAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO	051.531.051/0001-80	026/2007	SERVIÇOS DE GERENCIAMENTO TÉCNICO E OPERAÇÃO PREDIAL, MANUTENÇÃO PREVENTIVA E CORRETIVA, COM DISPONIBILIZAÇÃO DE M.O.
SERVIÇO MUNICIPAL DE ÁGUA E ESGOTO DE PIRACICABA	50.853.555/0001-54	045/2010	SERVIÇOS DE CONSERVAÇÃO, LIMPEZA E HIGIENIZAÇÃO COM FORNECIMENTO DE M.O. E EQUIPAMENTOS
SERVIÇO MUNICIPAL DE SANEAMENTO AMBIENTAL DE SANTO ANDRÉ – SEMASA		100/2008	DISTRIBUIÇÃO DE ÁGUA POTÁVEL
PM SÃO PAULO – SECRETARIA DO GOVERNO MUNICIPAL		008/2011 – SGM	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE LIMPEZA, ASSEIO E CONSERVAÇÃO PREDIAL COM DISPONIBILIZAÇÃO DE M.O. E FORNECIMENTO DE MATERIAIS DE LIMPEZA, SANEANTES DOMISSANITÁRIOS E EQUIPAMENTOS
PM SÃO PAULO – SECRETARIA MUNICIPAL DE SEGURANÇA URBANA		021/SMSU/2012	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE LIMPEZA, ASSEIO E CONSERVAÇÃO PREDIAL COM DISPONIBILIZAÇÃO DE M.O. E FORNECIMENTO DE MATERIAIS DE LIMPEZA, SANEANTES DOMISSANITÁRIOS E EQUIPAMENTOS
SOCIEDADE DE CARDIOLOGIA DE SÃO PAULO	49.322.761/0001-59	CT0198	SERV. DE LIMPEZA E CONSERVAÇÃO
SECRETARIA DO ESTADO DE SAÚDE/COORDENADORIA DE SERVIÇO DE SAÚDE/HOSPITAL REGIONAL DE FERRAZ DE VASCONCELOS		001/09	SERVIÇOS DE LIMPEZA HOSPITALAR COM FORNECIMENTO DE M.O., PRODUTOS E EQUIPAMENTOS
SECRETARIA DO ESTADO DE SAÚDE/COORDENADORIA DE SERVIÇO DE SAÚDE/UGAII – HOSPITAL IPIRANGA	46.374.500/0116-33	12/07	SERVIÇOS DE LIMPEZA HOSPITALAR COM FORNECIMENTO DE M.O., PRODUTOS E EQUIPAMENTOS
SECRETARIA DO ESTADO DE SAÚDE/COORDENADORIA DE SERVIÇO DE SAÚDE/CENTRO DE REFERENCIA DA SAUDE DA MULHER		08/11	SERVIÇOS DE LIMPEZA HOSPITALAR COM FORNECIMENTO DE M.O., PRODUTOS E EQUIPAMENTOS
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO	59.949.362/0001-76	04.011.10.2011	SERVIÇOS ESPECIALIZADOS DE LIMPEZA E CONSERVAÇÃO
UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO/COORDENADORIA DO CAMPUS DE PIRASSUNUNGA	63.025.530/0054-16	85/2011	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE LIMPEZA E MANUTENÇÃO DE ÁREAS VERDES COM FORNECIMENTO DE M.O., MATERIAIS DE CONSUMO, UTENSÍLIO E MAQUINAS
CONSORCIO VIA LIVRE	09.581.946/0001-63	610-08	SERVIÇOS DE LIMPEZA COM FORNECIMENTO DE M.O., MATERIAIS E EQUIPAMENTOS
CONSORCIO VIA LIVRE	09.581.946/0001-63	001/2012	SERVIÇOS DE LIMPEZA COM FORNECIMENTO DE M.O., MATERIAIS E EQUIPAMENTOS

A fiscalização informa que apurou que a Recorrente também participa de consórcios que prestam serviços à PRODESP, implantando e administrando POUPATEMPO's. No ano-calendário de 2012, conforme consta da DIPJ entregue, o sujeito passivo participava dos seguintes consórcios prestando este tipo de serviços: Consorcio Integra Fácil (Bauru), Consórcio STTB - Engenharia em Atendimento (Osasco e São José do Rio Preto), Consorcio

Fl. 28 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13830.721107/2016-30

TTBS - Jundiaí, Consórcio TTBS - Taubaté, Consórcio TTBS - Rio Claro, Consórcio TTBS - São Carlos, Consórcio TTBS - Franca, Consórcio TTBS - Araraquara, Consórcio TTBS - Presidente Prudente e Consórcio TTBS - Mogi das Cruzes.

Verificou ainda que participava do **Consórcio Via Livre** que prestava serviços à CET para remoção de veículos e do Consórcio TB Darwin que prestava serviços a SABESP para recuperação de créditos vencidos de clientes por meio de ações de cobrança administrativa e de serviços de engenharia de corte do fornecimento de água, supressão da ligação por débito, restabelecimento e religação de fornecimento de água.

Informa a Fiscalização em seu Relatório Fiscal, que "(...) da relação de notas fiscais de serviços apresentadas pelo sujeito passivo que geraram créditos de PIS/PASEP e de COFINS, obtidas da EFD - Contribuições e da relação enviada pelo sujeito passivo, **efetuamos pesquisa no banco de dados da RFB para verificação da atividade principal dos fornecedores** e também intimamos o sujeito passivo a apresentar, por amostragem, cópias de Notas Fiscais de Serviços para verificação dos serviços prestados.

Concluimos que foram descontados créditos de atividades econômicas que não se caracterizam como insumos visto que não se tratam de custos ou seja, não foram aplicadas ou consumidas nos serviços prestados pelo sujeito passivo que são, preponderantemente, serviços de limpeza, manutenção e conservação de prédios e parques, no qual o sujeito passivo, além da mão-de-obra, fornece os materiais necessários para sua execução. Também possui contratos para serviços de transporte mediante locação de veículos, remoção de veículos através de guinchos, mensageiros e distribuição de água potável.

Por fim, ressalta que as NFPS (notas fiscais de prestação de serviços) **desconsideradas** como crédito das contribuições do PIS/PASEP e da COFINS (informadas por atividade no cadastro da RFB e o tipo de serviço conforme diligência elaborada), estão separadas por mês, relacionadas no ANEXO I do Relatório Fiscal (fls. 633/665). Abaixo reproduzo uma folha como referência:

Fl. 29 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13830.721107/2016-30

ANEXO I - NFS DESCONSIDERADAS COMO CREDITO

01/2012	619386	05/01/12	53.113.7910001-22	TOTVS SA	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	DESENVOLVIMENTO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR SOB ENCOMENDA	MANUTENÇÃO DE SOFTWARE SMS	5.918,15
01/2012	23	05/01/12	13.270.6740001-58	EDNA DA SILVA PROCEDIMENTOS ADM	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	SERVICOS COMBINADOS DE ESCRITORIO E APOIO ADMINISTRATIVO	SERVICOS DE CONSULTORIA - É DIRETORA DA EMPRESA	8.080,00
01/2012	20462	06/01/12	00.627.5460001-77	ASASUL INFORMATICA LTDA	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	COMERCIO ATACADISTA DE EQUIPAMENTOS DE INFORMATICA	REPARO DE IMPRESSORA	385,00
01/2012	1201003	06/01/12	60.910.9320001-01	D'URSO E BORGES ADVOGADOS ASSOCIADOS	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	SERVICOS ADVOCATICIOS	SERVICOS E HONORARIOS ADVOCATICIOS CONF. CONTRATO 2009 E 2010	1.090,00
01/2012	189	06/01/12	02.656.7540001-20	QUALIMASTER CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	ATIVIDADES DE CONSULTORIA EM GESTAO EMPRESARIAL, EXCETO CONSULTORIA TECNICA ESPECIFICA	CONSULTORIA PARA CERTIFICAÇÃO NORMA ISO 9001	1.920,00
01/2012	323	06/01/12	69.098.0770001-42	REVIEW ASSESSORIA E CONSULTORIA S C LTDA	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	SERVICOS DE AGRONOMIA E DE CONSULTORIA AS ATIVIDADES AGRICOLAS E PECUARIAS	SERVICOS DE CONSULTORIA ADMINISTRATIVA	9.000,00
01/2012	72	06/01/12	03.513.0750001-64	SHEYNEMAR EMPREENDIMENTOS S C LTDA	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	INCORPORACAO DE EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS SOB ENCOMENDA	SERVICOS DE CONSULTORIA	20.871,00
01/2012	4162	09/01/12	64.548.3990001-22	DCL INFORMATICA LTDA	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	DESENVOLVIMENTO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR SOB ENCOMENDA	MANUTENÇÃO DO SOFTWARE SOLUTION	201,52
01/2012	230	09/01/12	11.244.2270001-07	BENCHMARK DESIGN TOTAL LTDA	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	AGENCIAS DE PUBLICIDADE	JORNAL MURAL	600,00
01/2012	645	09/01/12	03.998.1870001-52	MORASSI EXPRESS	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	SERVICOS DE ORGANIZACAO DE FEIRAS, CONGRESSOS, EXPOSIÇÕES E FESTAS	REF. SERVIÇOS PRESTADOS POR MOTOBOY	830,00
01/2012	506350	09/01/12	29.309.1270001-79	AMIL ASSISTENCIA MEDICA INTERNACIONAL SA	ASSISTENCIA MÉDICA	PLANOS DE SAUDE	COBERTURA DE ASSISTENCIA MÉDICA	5.504,26
01/2012	6307	09/01/12	43.293.6390001-86	SANTA HELENA ASSISTENCIA MEDICA SA	ASSISTENCIA MÉDICA	PLANOS DE SAUDE	PLANOS DE MEDICINA E CONVENIOS PARA PREST.SERV. MEDICOS	155.183,20
01/2012	3	10/01/12	05.152.0720001-78	INSTATEL LINE LTDA ME	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	COMERCIO VAREJISTA ESPECIALIZADO DE EQUIPAMENTOS DE TELEFONIA E COMUNICACAO	MANUTENÇÃO DE PABX	604,00
01/2012	18119	10/01/12	09.409.1360001-24	REINALDO GUAZZELLI ME	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	ATIVIDADES DE MONITORAMENTO DE SISTEMAS DE SEGURANCA ELETRONICO	MONITORAMENTO DE SISTEMAS DE SEGURANÇA	724,00
01/2012	356	10/01/12	00.840.0280001-37	GERCINO DE JESUS ME	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	OUTRAS OBRAS DE ACABAMENTO DA CONSTRUCAO	SERVICOS DE PEDREIRO	2.590,00
01/2012	14	10/01/12	13.166.0180001-00	PERIN TAVARES SERVICOS DE APOIO ADMINIST	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	PREPARACAO DE DOCUMENTOS E SERVICOS ESPECIALIZADOS DE APOIO ADMINISTRATIVO NAO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	LEVANTAMENTO DE DADOS DE PROCESSO AVALIAÇÃO DE CUSTOS E DIGITALIZAÇÃO DE DADOS	6.955,00
01/2012	35975	10/01/12	02.364.5080002-85	GLOBAL SERVICOS LTDA	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA	FORNECIMENTO DE MAO DE OBRA TEMPORARIA	9.995,90
01/2012	92	11/01/12	07.791.5130001-07	GPGL PART SERV ADM B M I MAQ VEIC SA	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	ATIVIDADES DE CONSULTORIA EM GESTAO EMPRESARIAL, EXCETO CONSULTORIA TECNICA ESPECIFICA	CONSULTORIA NO QUAL CONSTA COMO SÓCIA A DIRETORA DA T B	20.631,00
01/2012	77	11/01/12	04.595.1220001-29	POLLET ADVOGADOS ASSOCIADOS	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	SERVICOS ADVOCATICIOS	HONORARIOS ADVOCATICIOS CONFORME CONTRATO	50.000,00
01/2012	30	11/01/12	07.870.8540001-15	R SANTOS ADVOGADOS ASSOCIADOS	HON. ADV. E PERICIAIS - PJ	SERVICOS ADVOCATICIOS	SERVICOS PRESTADOS	75.000,00
01/2012	368009	12/01/12	81.849.9800004-39	GREEN LINE SISTEMA DE SAUDE LTDA	ASSISTENCIA MÉDICA	PLANOS DE SAUDE	PLANO DE SAUDE	2.046,00
01/2012	935	12/01/12	08.620.3790001-02	KIARA SERVICOS DE ENTREGA RAPIDAS LTDA	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	SERVICOS DE ENTREGA RAPIDA	PRESTACAO DE SERVIÇOS COM MOTO	7.350,00
01/2012	91	12/01/12	07.791.5130001-07	GPGL PART SERV ADM B M I MAQ VEIC SA	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	ATIVIDADES DE CONSULTORIA EM GESTAO EMPRESARIAL, EXCETO CONSULTORIA TECNICA ESPECIFICA	CONSULTORIA NO QUAL CONSTA COMO SÓCIA A DIRETORA DA T B	31.729,55
01/2012	408	13/01/12	11.428.5570001-44	IMPACTOCLIN CONSULTORIA EM SEGURANCA E M	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	OUTRAS ATIVIDADES PROFISSIONAIS, CIENTIFICAS E TECNICAS NAO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	SERVICOS DE SEGURANÇA E MEDICINA DO TRABALHO	9.145,26
01/2012	3496	13/01/12	03.390.1280001-05	LUMEN IT TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	DESENVOLVIMENTO E LICENCIAMENTO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR NAO-CUSTOMIZAVEIS	SOFTWARE AUDIT - SERVIÇO DE IMPLEMENTAÇÃO DO MODULO SPED PIS COFINS	29.994,64
01/2012	7258	16/01/12	06.001.1850001-20	2001 EXPRESS SERV E TRANSPORTE LTDA ME	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	SERVICOS DE ENTREGA RAPIDA	REF. SERVIÇOS PRESTADOS POR MOTOBOY	1.222,00
01/2012	479	16/01/12	08.340.0710001-45	METANOIA DIRIGENCIAL EVENTOS LTDA	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	SERVICOS DE ORGANIZACAO DE FEIRAS, CONGRESSOS, EXPOSIÇÕES E FESTAS	PRESTACAO DE SERVIÇOS CONF. PROPOSTA	9.025,00
01/2012	1657	16/01/12	67.849.3150001-89	CAMPOS SCAFF ADVOGADOS	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	SERVICOS ADVOCATICIOS	HONORARIOS POR ASSESSORIA JURIDICA	12.750,00
01/2012	1657	16/01/12	67.849.3150001-89	CAMPOS SCAFF ADVOGADOS	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	SERVICOS ADVOCATICIOS	HONORARIOS POR ASSESSORIA JURIDICA	12.750,00
01/2012	1667	16/01/12	67.849.3150001-89	CAMPOS SCAFF ADVOGADOS	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	SERVICOS ADVOCATICIOS	HONORARIOS POR ASSESSORIA JURIDICA	20.000,00
01/2012	1667	16/01/12	67.849.3150001-89	CAMPOS SCAFF ADVOGADOS	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	SERVICOS ADVOCATICIOS	HONORARIOS POR ASSESSORIA JURIDICA	20.000,00
01/2012	24	16/01/12	13.270.6740001-58	EDNA DA SILVA PROCEDIMENTOS ADM	SERVICOS DE TERCEIROS - PJ	SERVICOS COMBINADOS DE ESCRITORIO E APOIO ADMINISTRATIVO	SERVICOS DE CONSULTORIA - É DIRETORA DA EMPRESA	20.631,00

Pois bem. Como relatado nos autos, os **serviços prestados** pelo sujeito passivo são, preponderantemente, **serviços de limpeza, manutenção e conservação de prédios e parques**, no qual a empresa, além da mão-de-obra, fornece os materiais necessários para sua execução. Também possui contratos para serviços de transporte mediante locação de veículos, remoção de veículos através de guinchos, mensageiros e distribuição de água potável.

Isto porque a atividade fim da empresa será importante referencial para se caracterizar um bem ou serviço como insumo ou não. Neste caso, insumo será aquele elemento que, em razão de sua função exercida sobre o serviço em andamento ou sobre o produto em fabricação, repercutirá no produto final ou na prestação de serviço final, e do qual decorrerá a receita ou faturamento.

É cediço que a base de cálculo do PIS e da Cofins não é o lucro, mas sim a receita/faturamento obtida pela pessoa jurídica. Daí porque, para efeito de não cumulatividade do PIS e da COFINS, deve-se creditar apenas a aquisição daqueles bens e serviços necessários, **essenciais e relevantes** à produção dos bens e à prestação dos serviços objeto da pessoa jurídica, dos quais advém a receita da empresa. É da venda específica daquele bem ou daquele serviço, que se traduz no principal objeto da atividade da empresa, que surge o faturamento/receita.

Vale ressaltar, aqui, a diferença contábil entre **custo e despesa**. Custos são as medidas monetárias resultantes da aplicação de bens e serviços na produção de outros bens ou serviços durante a fabricação. Despesas, por sua vez, são gastos que não se identificam com o processo de transformação ou produção dos bens e produtos, estando normalmente relacionadas com a estrutura administrativa e comercial da empresa.

A classificação do bem ou serviço como custo ou despesa depende exclusivamente do destino a ele dado dentro da empresa, e o Professor Eliseu Martins da

Fl. 30 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13830.721107/2016-30

FEA/USP assevera que, apenas são custos de produção os gastos incorridos no processo de obtenção de produtos e serviços colocados à venda, não se incluindo nesse grupo as despesas financeiras, as despesas de venda e as de administração, as quais constituem, do ponto de vista contábil, as despesas da empresa.

Como visto, a lei que instituiu a não cumulatividade do PIS e da COFINS determina que **somente será insumo aquele bem ou serviço utilizado na prestação do serviço ou na fabricação do produto**. Meras despesas, como relatado acima, por não terem relação com a produção em si (geradora do produto ou do serviço do qual advirá a receita da empresa), não podem, jamais, por impossibilidade ontológica, ser consideradas insumos.

Neste diapasão e considerando as razões expostas em seu recurso voluntário em confronto com os elementos e provas trazidos pela Fiscalização, passo a analisar a relação dos insumos glosados.

Os parâmetros para a verificação da aplicação das glosas, estão estabelecidos pela relação de **todas** as NFPS glosadas, que encontram-se discriminadas na Planilha denominada "DEMONSTRATIVO ANEXO I - NFPS DESCONSIDERADAS COMO CRÉDITO" (fls. 633/664), que a Fiscalização, para cada NF, demonstra nas respectivas colunas as seguintes informações: *mês, nº da NF, data, CNPJ, Razão Social, Descrição da conta Contábil, Atividade informado na RFB conforme Cadastro, Serviço Prestado conforme Diligência e o Valor*.

Observando o demonstrativo na coluna "*Serviço Prestado conforme Diligência*" (fl. 633 e seg), fazendo uma pequena amostragem, podemos verificar alguns dos serviços que foram contratados. Veja-se o que informa o Fisco: PAGAMENTO DE HOTEL, MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS PRESTADOS POR AVULSOS, HONORÁRIOS PROFISSIONAIS, SERVIÇOS PRESTADOS POR MOTOBOY ... CONSULTORIA ... PLANOS DE MEDICINA E CONVÊNIO PARA PRESTAÇÃO SERVIÇOS MÉDICOS ... COMPLEMENTO DE APRENDIZAGEM - ORIENTAÇÃO PEDAGÓGICA E EDUCACIONAL, HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS CONFORME CONTRATO, LEVANTAMENTO DE DADOS DE PROCESSO AVALIAÇÃO DE CUSTOS E DIGITALIZAÇÃO DE DADOS, PLANOS DE ASSISTÊNCIA ODONTOLÓGICA, ELABORAÇÃO DE LAUDO DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA, SERVIÇOS DE CONSULTORIA (É DIRETORA DA EMPRESA), SERVIÇOS DE CONSULTORIA DE VENDAS, JORNAL MURAL, SOFTWARE AUDIT - SERVIÇO DE IMPLEMENTAÇÃO DO MODULO SPED PIS COFINS, MANUTENÇÃO DE PABX, etc.

Objetivando comprovar a essencialidade e relevância dos serviços, no item 4.7 e 4.8 do recurso voluntário (fl. 853/854), informa a Recorrente que a empresa necessita "*(...) manter sistemas de informática em dia e desenvolver outros para tentar vender serviços que nem sempre se realizam; contratar ou manter (item 3.7, do recurso) consultorias administrativas, jurídicas e arquitetônicas, que nem sempre dão certo.*"

Pois bem. No entanto, no meu sentir, tais serviços não se enquadram no conceito de insumos delineada nestes autos, uma vez que trata-se de despesas/gastos administrativos, ou seja, **não foram aplicadas ou consumidas nos serviços prestados pelo sujeito passivo**, portanto, não geram direito aos créditos pleiteados.

Fl. 31 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13830.721107/2016-30

No mesmo sentido, não se enquadram no referido conceito as seguintes despesas elencadas abaixo (item 4.10, do recurso):

a) com **organizações sindicais**, referentes à movimentação de mercadorias - a recorrente alega que possui como objeto o transporte de cargas (artigo 3º alíneas d, e, o, do seu Contrato Social);

b) alega que todos os serviços prestados pela recorrente necessitam de consultoria advocatícia o que justifica os **honorários advocatícios**;

c) serviços de entrega (artigo 3º alíneas d, o, z, bb);

d) serviços de informática não-customizados (artigo 3º alíneas p, w, cc);

e) serviço de apoio administrativo (artigo 3º alíneas g, h, j, k, l, m, n, bb, cc);

f) serviço de consultoria técnica específica (artigo 3º alíneas g, h, dd, cc),

g) agência de publicidade (artigo 3º alíneas ee);

h) serviços de agronomia e consultoria em atividades agrícolas e pecuárias;

i) assistência médica;

j) –aquisição de telefonia e de monitoramento de vigilância, e

k) – serviços de construção civil (artigo 3º alínea h, g, r, s, t, u).

Em relação aos consórcios constituídos para gestão, operação e manutenção de **POUPATEMPO's** dos quais a Recorrente é participante, a Fiscalização informa em seu Relatório Fiscal que "os consorciados fornecem a adequação do espaço físico do imóvel, montagem dos mobiliários, implantação dos sistemas de informáticas, implantação de equipamentos, treinamento, fornecimento de uniformes, crachás, comunicação visual e mão de obra e materiais para a manutenção das atividades desenvolvidas.

No entanto, verificamos que, entre outros, o sujeito passivo se creditou de despesas como " **cursos e seminários, honorários advocatícios e periciais, consultoria, serviços contábeis, assistência médicas, gastos com confraternizações, agências de notícias, agências de publicidades, organizações sindicais, que não são custos e/ou insumos consumidos nos serviços contratados pelos tomadores de serviços**", e verifico estar correta as glosas perpetradas pelo Fisco.

Da mesma forma, não se justifica a formação de crédito por parte da Recorrente a partir de **despesas com hotéis** (que não passam de locação civil), **despesas médicas** (utilizadas na manutenção de aterro sanitário, atendimento à saúde, valas assépticas), **despesas jurídicas** (havidas com a recuperação de créditos duvidosos e assessoramento para serviços de gestão), **despesas administrativas e de consultoria diversas** (para serviços de gestão em todas as áreas), **despesas com publicidade** (na manutenção da limpeza, distribuição de cobranças e correspondências e serviços gráficos), **despesas com construção civil e agronômicas**, mesmo que por vezes, informado pela Recorrente, tenha investido na preparação do serviço e **não tenha sido contratada para executá-lo**.

Fl. 32 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.721107/2016-30

Por fim, cabe observar também que não é correto o creditamento de PIS/COFINS realizado pela Recorrente referente aos dispêndios com a **contratação de empresa terceirizada de trabalho temporário** para disponibilização de mão de obra intermediária ou final aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros.

Há que ser ressaltado que quando de sua Impugnação e agora nesta fase de Recurso, as alegações da Recorrente não foram acompanhadas de qualquer prova, ainda que indiciária, que pudesse corroborar, em específico, a versão apresentada pela empresa, tais como Notas Fiscais, contratos, cópia Livros contábeis, etc. No caso sob exame, o ônus da prova de tais fatos competiria à Recorrente, dado que não seria lícito atribuir à fiscalização o controle que as normas de escrituração contábil e fiscal exigem das sociedades empresárias.

Muito embora trata-se de Auto de Infração, por envolver a fruição de créditos de PIS e da COFINS, cabe à postulante o ônus da comprovação da sua existência. Trata-se de postulado do Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105/2015), adotado de forma subsidiária na esfera administrativo-tributária. O art. 373 do CPC (Código de Processo Civil) disciplina a distribuição do ônus probatório da seguinte forma:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Como se vê, estatuiu-se por meio desta norma que o ônus da prova no processo civil incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito e ao réu quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Ou seja, cada interessado, portanto, tem o ônus de provar os pressupostos fáticos do direito que pretenda seja aplicado pelo julgador na solução do litígio.

Trata-se de matéria de extrema importância em sede processual no que se refere à repartição do ônus da prova nas questões litigiosas. Com efeito, da delimitação do *ônus probandi* depende a definição de grande parte das responsabilidades processuais. Assim é nas relações de direito privado e, igualmente, nas relações de direito público, dentre as quais as relacionadas à imposição tributária.

Neste campo, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que, por assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja o de que quem acusa e/ou alega deve provar. Assim é que, nos casos de **lançamentos de ofício**, não basta a afirmação, por parte da autoridade fiscal, de que ocorreu o ilícito tributário; pelo contrário, é fundamental que a infração seja devidamente comprovada, como se depreende da parte final do caput do artigo 9.º do Decreto n.º 70.235/1972, que determina que os autos de infração e notificações de lançamento "deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito".

De outro lado, ao contribuinte a legislação impõe o ônus de provar o que alega em face das provas carreadas pela autoridade fiscal, como expresso no inciso III do artigo 16

Fl. 33 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.721107/2016-30

do mesmo Decreto n.º 70.235/1972, que determina que a impugnação conterà "os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir".

No mesmo sentido se depreende da parte final do caput do art. 38, § 1º, do Decreto nº 7.574, de 2011, que determina que os autos de infração e notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do fato motivador da exigência. De outro lado, ao contribuinte a legislação impõe o ônus de provar o que alega em face das provas carreadas pela autoridade fiscal, como expresso no inciso III do art. 57 do mesmo Decreto, que determina que a impugnação conterà os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Esse, portanto, o quadro nos **lançamentos de ofício: à autoridade fiscal incumbe provar, pelos meios de prova admitidos pelo direito, a ocorrência do ilícito; ao contribuinte, cabe o ônus de provar o teor das alegações que contrapõe as provas encenadoras do lançamento.**

A distribuição do ônus da prova possui ainda certas características quando se trata de lançamentos tributários decorrentes de **glosa de créditos** de PIS/COFINS no regime da não-cumulatividade (possibilidade de dedução, do valor a ser recolhido, de créditos calculados sobre bens e serviços).

No que se refere aos **créditos**, todavia, diante das particularidades deste regime tributário, verifica-se que eles se encontram na esfera do dever probatório dos contribuintes. Tal afirmação decorre da simples aplicação da regra geral, qual seja, de que àquele que pleiteia um direito tem o dever de provar os fatos que geram este direito. Sendo os créditos deste regime tributário um benefício que permite ao contribuinte diminuir o valor do tributo a ser recolhido, cumpre ao contribuinte que quer usufruir deste benefício o ônus de provar que possui este direito.

Exige-se a apresentação de documentos comprobatórios da existência do direito creditório, ou seja, documentos que atestem, de forma inequívoca, a origem e a natureza do crédito pleiteado. Não comprovado possuir este direito, seus créditos devem ser cancelados, sendo exigida a contribuição devida que estava acobertada por estes créditos.

No caso sob análise, a Fiscalização sustenta suas glosas com base nas informações buscadas pelos Termos de Intimação lavrados, documentos disponibilizados pela empresa, planos de contas, Livros contábeis e fiscais verificados durante o procedimento fiscal.

Já a Recorrente, em regra, não apensou aos autos elementos necessários à comprovação de suas alegações de seu recurso voluntário, limitando-se, em muito, a protestar pela validade de créditos glosados e afirmando (sem anexar provas) que **todos** os custos e despesas se referem aos insumos intrinsecamente ligados à prestação dos serviços da Recorrente e que podem ser deduzidos como créditos na apuração do PIS e da COFINS, no termos do art. 3º, II, das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

Portanto, sem reparos a decisão de piso estando corretas as glosas e o lançamento dos Autos de Infração.

Fl. 34 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.721107/2016-30

VI- Da legalidade da Multa de Ofício aplicada

Aduz a Recorrente em seu recurso que "(...) na remota hipótese de as preliminares e o mérito serem ultrapassados, deve se declarar a ilegalidade da multa aplicada ao patamar de 75%, na forma do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, para que a mesma seja aplicada somente após o deslinde da discussão entabulada nestes autos, limitando-se ao patamar de 20%, conforme definido pelo no § 2º do art. 61 da Lei nº 9.430/96, bem como pelo STF em sede de repercussão geral (RE 582.461/SP)".

Verifica-se no Auto de Infração que a fiscalização aplicou a **Multa de Ofício** por **declaração inexata**, isto é, apropriação de créditos para abatimento nos cálculo do tributo a pagar para as contribuições para o PIS e para a COFINS.

A base legal explicitada para fundamentar a multa é o art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, e §§ 1º e 2º, *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Ressalte-se que para os casos de falta de declaração ou de declaração inexata, será aplicada a multa de 75%, a menos que o Fisco apure condutas dolosas definidas como sonegação, fraude ou conluio, consoante a Lei nº 4.502, de 1964.

No presente caso, não foi constatado pelo Fisco, o dolo, fraude ou simulação, conforme entendeu a Recorrente, mas sim a constatação de **declaração inexata**.

A legislação tributária é clara no sentido que o lançamento é atividade vinculada, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e a multa aplicada decorre de norma expressa, nos termos do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, acima citada.

Por fim, argumenta a Recorrente que, "portanto, inexistindo comprovação de dolo, fraude ou simulação nos autos do processo administrativo fiscal, ou a multa será moratória, ou, **ultrapassando este percentual terá caráter confiscatório**, o que é vedado pelo inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal".

Quanto ao alegado caráter confiscatório da multa aplicada, no que concerne aos órgãos julgadores administrativos de litígios fiscais, na área federal, estes estão jungidos à observância do contido no art. 26-A e § 6º do Decreto nº. 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº. 11.941, de 2009, *in verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

No mesmo sentido, é vedado ao CARF se manifestar sobre a inconstitucionalidade de lei, nos termos da Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por parte deste Colegiado.

Fl. 35 do Acórdão n.º 3402-006.684 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.721107/2016-30

Assim, a invalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico, como a que fixa os percentuais de multa de ofício, não podem ser apreciadas por essa instância administrativa, dada a competência constitucional do Poder Judiciário para apreciar alegações de inconstitucionalidade e/ou invalidade de normas.

vii. Dispositivo

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo-se hígida a decisão recorrida.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra