



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

Processo nº 13839.720008/2013-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-002.143 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2014
Matéria PIS/COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente ATMOSFERA GESTÃO E HIGIENIZAÇÃO DE TEXTÉIS S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008

REGIME NÃO CUMULATIVO. ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CONCEITO DE INSUMO.

Na atividade de prestação de serviços, são considerados insumos os bens e serviços utilizados na prestação dos serviços geradores das receitas sujeita à incidência não cumulativa da Cofins.

CRÉDITO DO REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS UTILIZADOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REQUISITOS.

Integra a base de cálculo dos créditos da Cofins não cumulativa, o valor de aquisição dos bens e serviços utilizados na prestação de serviços que tenham sido adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País e tenham se submetidos pagamento das referidas Contribuições na operação aquisição.

CRÉDITO DO REGIME NÃO CUMULATIVO. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS. REQUISITOS.

Somente os custos, despesas e encargos, expressos e taxativamente, previstos nos incisos III a VII e IX a X do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, permitem o desconto de créditos da Cofins não cumulativa, se pagos ou creditados à pessoa jurídica domiciliada no País e vinculados à receita submetida ao regime de incidência não cumulativa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

REGIME NÃO CUMULATIVO. ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CONCEITO DE INSUMO.

Na atividade de prestação de serviços, são considerados insumos os bens e serviços utilizados na prestação dos serviços geradores das receitas sujeita à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep.

CRÉDITO DO REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS UTILIZADOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REQUISITOS.

Integra a base de cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa, o valor de aquisição dos bens e serviços utilizados na prestação de serviços que tenham sido adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País e tenham se submetido pagamento das referidas Contribuições na operação aquisição.

CRÉDITO DO REGIME NÃO CUMULATIVO. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS. REQUISITOS.

Somente os custos, despesas e encargos, expressos e taxativamente, previstos nos incisos III a VII e IX a X do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, permitem o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa, se pagos ou creditados à pessoa jurídica domiciliada no País e vinculados à receita submetida ao regime de incidência não cumulativa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. ATENDIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. IMPOSSIBILIDADE.

Se não foi demonstrado que houve prejuízo ao direito de defesa do sujeito passivo, é considerado em boa e devida forma o Auto de Infração lavrado por autoridade competente, com observância dos requisitos legais.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares arguidas pela defesa e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para restabelecer os valores dos créditos glosados de “Materiais Diversos” e “Transporte de Mercadorias”, “Combustível Veículos”; por maioria de votos, restabelecer o direito de crédito correspondente aos valores de “EPI e Uniformes” e “Seguros”. Vencido o Conselheiro José Paulo Puiatti; e pelo voto de qualidade, foi negado o direito de crédito para o material de limpeza, higienização e mão-de-obra temporária. Vencidos os Conselheiros Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Andréa Medrado Darzé e Nanci Gama. Fez sustentação oral o Dr. Daniel Vitor Bellan, OAB/SP 174.745.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Paulo Puiatti, Andréa Medrado Darzé e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração (fls. 11/26), em que formalizada a cobrança dos débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins dos meses de janeiro a dezembro de 2008, que acrescidos dos valores de multa de ofício e de juros moratórios, calculados até 31/1/2013, representa um total de R\$ 7.928.977,82.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 4.186/4.234, relatou a autoridade fiscal que o motivo das autuações fora a apropriação indevida de créditos das referidas Contribuições.

Em sede de impugnação (fls. 4.297/4.346), a atuada apresentou, em síntese, as seguintes razões de defesa:

1) em preliminar, alegou nulidade das autuações por falta de motivação da glosa dos créditos relativos a diversas contas, sob argumento de que a fiscalização não havia demonstrado quais custos ou despesas não se enquadravam no conceito de insumo e que não fora individualizada todos os bens que faziam parte das contas “Materiais Diversos” e “Serviços de Terceiros”;

2) no mérito, alegou: a) a impossibilidade do conceito de insumo, previsto na legislação do IPI, ser aplicado ao regime de apuração de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS não-cumulativas; b) o conceito de insumo previsto na legislação das referidas Contribuições não se limitava tão somente aos créditos provenientes dos bens que compunham o produto ou que se desnaturavam durante o processo produtivo, mas compreendia uma gama maior de bens e serviços, tais como combustível e contraprestações de arrendamento mercantil; c) as citadas Contribuições tinham materialidade distinta daquela do IPI, visto que, aquelas incidiam sobre a receita ao passo que este recaía sobre o produto industrializado; d) o IRPJ era o tributo cuja materialidade tinha maior afinidade com as ditas Contribuições, logo o conceito de insumo a ser utilizado deveria ser aquele baseado na legislação do IRPJ, que admitia todo e qualquer custo de produção (artigo 290 do RIR) ou despesa necessária à atividade da empresa (artigo 299 do RIR), que compreende as rubricas glosadas no caso em tela; e) subsidiariamente, da leitura legislação das mencionadas Contribuições, era possível extrair que os bens e os serviços essenciais ao processo produtivo também integravam o conceito de insumo e, como tais, geravam direito ao crédito em questão; f) grande parte dos créditos glosados era indevida, pois decorriam da aquisição de bens e serviços essenciais ao processo produtivo e a prestação de serviços; g) tinha direito ao crédito relativo aos gastos com combustível de caldeira, água, esgoto e energia elétrica, utilizados no processo produtivo do estabelecimento próprio, ainda que instalados nas dependências de alguns de seus clientes; h) a glosa dos créditos relativos ao consumo de água, esgoto e energia elétrica, sob a alegação de que se tratava de meras provisões, também foi comprovado que, na realidade, eram despesas efetivamente incorridas; e i) fora indevida a glosa dos créditos relativos à conta “Enxoval”, tendo em vista que, por se tratar de bens do seu ativo imobilizado, tinha o direito de creditar-se do valor dos encargos de depreciação.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 4.974/5.000), em que, por unanimidade de votos, a impugnação foi julgada procedente em parte e parcialmente mantido o crédito tributário exigido, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritas:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO
DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS**

Ano-calendário: 2008

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE. CONDIÇÕES.

A constituição de ofício do crédito tributário por meio de Auto de Infração somente é passível de anulação se efetuada por agente incompetente. A discussão de matéria de mérito não provoca a anulação do lançamento.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Presente o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. PROVISÕES. DESPESAS EFETIVAS.

Afasta-se a glosa imposta a créditos apurados a partir de lançamentos contábeis de provisão, uma vez demonstrada a efetividade de despesas, a perfeita correspondência de valores e a natureza da despesa. Nessas condições, o conjunto probatório reunido pela impugnante compromete a tese fiscal, fundada exclusivamente no lançamento de provisão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE. CONDIÇÕES.

A constituição de ofício do crédito tributário por meio de Auto de Infração somente é passível de anulação se efetuada por agente incompetente. A discussão de matéria de mérito não provoca a anulação do lançamento.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Presente o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. PROVISÕES. DESPESAS EFETIVAS.

Afasta-se a glosa imposta a créditos apurados a partir de lançamentos contábeis de provisão, uma vez demonstrada a efetividade de despesas, a perfeita correspondência de valores e a natureza da despesa. Nessas condições, o conjunto probatório reunido pela impugnante compromete a tese fiscal, fundada exclusivamente no lançamento de provisão.

Em 17/9/2013, a autuada foi cientificada da decisão de primeira instância, conforme Termo de Ciência de fl. 5003. Inconformada, em 3/10/2013, protocolou o recurso voluntário de fls. 5.005/5.086, em que reafirmou as razões de defesa aduzidas na fase de impugnação.

Em aditamento, no que tange à preliminar de nulidade das autuações, alegou a recorrente que, diferentemente do que entendera a Turma de Julgamento de primeiro grau, a incompetência da pessoa que lavrou o auto de infração não era a única causa de nulidade do auto de infração, mas também o atendimento dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), dentre os quais a descrição do fato. Ademais, alegou que o Órgão julgador de primeiro grau não analisou corretamente a alegação de nulidade suscitada, pois tratara a preliminar de nulidade como se questão probatória fosse. Ainda alegou a recorrente que se este Colegiado entendesse que o conceito de insumo utilizado na autuação em questão fosse distinto daquele apresentado pela fiscalização, a decisão a ser proferida por esta Turma deveria declarar a nulidade do auto de infração por (i) equívoco na fundamentação (conceito de insumo), tendo em vista a impossibilidade, deste Órgão Julgador, criar nova fundamentação, para substituir aquela do lançamento original, o que só era permitido se houvesse fato novo, nos termos do 149, VIII, do CTN, e (ii) mudança de critério jurídico, vedada pelo art. 146 do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

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

I – Da Preliminar de Nulidade dos Autos de Infração

Segundo parte relevante da doutrina, as causas de nulidade do auto de infração são de natureza relativa ou absoluta. Há nulidade absoluta quando não cumprido os requisitos elencados nos incisos I e II do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), a seguir transcritos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

No recurso em apreço, a recorrente não alegou violação qualquer dos requisitos elencados no referido preceito legal, o que torna a matéria incontroversa em relação a esse ponto.

Por sua vez, a nulidade relativa, decorre do descumprimento dos requisitos estabelecidos no art. 10 do PAF, a seguir transcrito:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Em relação a esse ponto, a recorrente alegou descumprimento do requisito atinente à descrição do fato, de que trata o inciso III do referido artigo 10. Segundo a recorrente, a fiscalização não havia apresentado a motivação porque os custos ou despesas relativos a várias contas não se enquadravam no conceito de insumo.

Essa alegação não procede. O fato de determinado item ou conta de custos ou despesa não atender o conceito de insumo, inequivocamente, representa motivo suficiente para a glosa do crédito apurado. Ademais, não qualquer razão plausível para que autoridade fiscal explique porque o item glosado não atende ao conceito do insumo. Em situação desse jaez,

cabia a recorrente, no exercício do amplo direito de defesa que lhe foi oportunizado constestar as razões aduzidas pela fiscalização e, com documentação adequada, provar que tais itens ou contas atendiam o conceito de insumo. A questão, evidentemente, envolve o mérito da questão, portanto, não se trata de descumprimento de formalidade, como equivocadamente entendeu a recorrente.

Também não procede a alegação da recorrente de que a fiscalização tinha o ônus de discriminar todas as despesas que integravam os itens ou contas “Serviços de terceiros”, de “Manutenção” e “Materiais diversos”. Em relação a esse ponto, diferentemente do que alegou a recorrente, da leitura do item III do Termo de Verificação Fiscal que integra os questionados Autos de Infração (fls. 4206/4.233), verifica-se que a fiscalização descreveu, com detalhes, os motivos e os valores das glosas realizadas. Logo, se a recorrente discorda do entendimento da fiscalização, cabia-lhe apresentar e provar, com documentação adequada, que os itens que integravam as referidas contas atendiam o conceito de insumo. E a recorrente, certamente, tinha todas as condições para o exercício de tal incumbência, haja vista que tinha acesso a todos os itens registrados na sua escrituração contábil. Se não fez, deve arcar com o ônus da sua omissão.

Nesse sentido, é pertinente ressaltar que, em conformidade com disposto no art. 333 do CPC, que se aplica subsidiariamente ao PAF, o ônus da prova cabe tanto a fiscalização quanto ao sujeito passivo. Aquele cabe o dever de provar os motivos de fato e o fundamento legal do lançamento, o que, a meu ver, foi feito adequadamente nas presentes autuações. Por outro lado, se o sujeito passivo não concorda com a motivação apresentada, ele deve trazer aos autos as razões de sua irresignação e provar, com elementos hábeis e idôneos, os motivos do seu descontentamento. A simples alegação de que a fiscalização não descreveu adequadamente os fatos que deram origem a autuação, por si só, não é suficiente para justificar a nulidade do lançamento, principalmente, quando os elementos colacionados aos autos evidenciam o contrário do alegado pela recorrente.

No caso, se houve o alegado equívoco, cabia a recorrente, no mérito, demonstrar e provar que tais itens atendiam ao conceito de insumo, segundo a legislação que trata da matéria. Da mesma forma, foi entendimento corretamente esposado pela Turma de Julgamento de primeiro grau, que deixou expressamente consignando que a questão suscitada pela recorrente dizia respeito ao mérito, ao invés do descumprimento de requisito de natureza formal, como equivocadamente entendera a recorrente.

Por fim, a recorrente alegou que se este Colegiado entendesse que o conceito de insumo utilizado na autuação em questão fosse distinto daquele apresentado pela fiscalização, a decisão a ser proferida por esta Turma deveria declarar a nulidade do auto de infração, por mudança de critério jurídico e equívoco na fundamentação do lançamento, sem atendimento das condições previstas, respectivamente, no art. 146 e no art. 149, VIII, do CTN.

A alegação em destaque refere-se a decisão ainda proferida por este Colegiado. Ademais, sabidamente, esta instância recursal tem competência para dirimir as controvérsias sobre fatos concretos abordados no julgamento de primeiro grau. Dessa forma, este Relator, não tem como se pronunciar sobre uma decisão futura deste Colegiado. Tal decisão, obviamente, somente pode ser apreciada pela instância superior, no caso, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), num eventual recurso especial.

Além disso, não existe alteração de critério jurídico e tampouco alteração de fundamentação de lançamento, se o órgão de julgamento apresenta um

entendimento distinto da fiscalização para o mesmo preceito legal. Essa é a razão precípua da atividade de julgamento.

Por fim, compulsando as autuações em questão, verifica-se que elas atendem os requisitos do art. 10 do PAF. Também com base no teor da peça recursal em apreço, especialmente nas alegações de mérito, constata-se que a recorrente demonstrou pleno conhecimento dos motivos dos lançamentos realizados, o que evidencia que o direito de defesa foi amplamente exercido, sem qualquer óbice.

Por todas essas razões, rejeita-se a presente preliminar de nulidade.

II – Das Questões de Mérito

No mérito, a controvérsia cinge-se a questões atinentes às glosas dos créditos descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativa dos períodos de 1/1/2008 a 31/12/2008.

Tal controvérsia exige, previamente, a análise do significado e alcance do conceito de insumo, custos, despesas e encargos que asseguram o direito à propriação de créditos das referidas Contribuições.

Das aquisições, custos, despesas e encargos que geram créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativa.

No regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o direito de descontar crédito encontra-se estabelecido, respectivamente, no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, com as alterações posteriores, de onde se extrai os seguintes excertos relevantes para o deslinde da controvérsia:

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

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

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

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

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

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

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

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

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

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

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

[...]

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

[...] (grifos não originais)

Da leitura conjunta dos preceitos legais transcritos, verifica-se que (i) o inciso I trata dos créditos, exclusivamente, da atividade comercial, (ii) o inciso II trata dos créditos, exclusivamente, das atividades de prestação de serviços e industrial e delimita o conceito de insumo, (iii) os incisos III a VII e IX a X especificam quais custos, despesas e encargos geram direito à dedução de créditos, (iv) o inciso VIII trata do estorno dos créditos da operação de venda cancelada e (v) os §§ 1º a 3º e 7º tratam dos requisitos que devem atender tais itens, para que possam integrar a base de cálculo dos créditos da não cumulatividade das referidas Contribuições.

Com exceção dos bens e serviços considerados insumos, disciplinado no inciso II do art. 3º, os demais itens não têm gerado relevantes controvérsias nas doutrina e jurisprudência, inclusive no âmbito deste Conselho, pois, o próprio texto legal já se encarregou de espantar grande parte das dúvidas, ao definir com clareza o conteúdo e alcance dos itens geradores de crédito, previstos nos incisos I e III a X do referido art. 3º.

O mesmo tratamento não foi conferido ao item que trata dos insumos. Em relação a esse item, o preceito legal em comento (inciso II do art. 3º) optou por um conceito aberto. Com efeito, em consonância com o teor do preceito legal em comento, insumos foi definido como sendo os bens e os serviços utilizados (i) na prestação de serviços e (ii) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Portanto, insumos restringem-se às aquisições de bens e serviços utilizados nas atividades de industrialização e de prestação de serviços. *A contrario sensu*, as atividades de comércio não estão contempladas com essa modalidade de crédito. Estas atividades, nos termos do inciso I do art. 3º, somente podem deduzir os valores de créditos calculados sobre a aquisição dos próprios bens adquiridos para revenda.

A jurisprudência deste Conselho, com base no entendimento de que o conceito de insumo tem regramento próprio, no âmbito do regime não cumulativo das referidas Contribuições, tem afastado tanto a aplicação do conceito restritivo de insumo da legislação do IPI, quanto a do conceito ampliado de custos e despesas necessárias da legislação do IRPJ.

Com base nesse entendimento, desde já ficam rejeitadas todas as alegações da recorrente no sentido da aplicação, ao caso em tela, do disposto na legislação do IRPJ, inclusive às relativas aos serviços essenciais, bem o conceito de insumo da legislação do IPI aplicado pela fiscalização.

Aqui adota-se o conceito de insumo extraído do art. 3º, II, das citadas Leis, que compreende as aquisições de bens e serviços utilizados ou aplicados nas atividades de industrialização e de prestação de serviços, fonte dos bens e serviços geradores da receita tributada pelo regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, desde que tais bens e serviços (insumos): a) tenham sido adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País (art. 3º, § 3º, I); e b) tenham se submetidos pagamento das referidas Contribuições na operação aquisição ou compra (art. 3º, § 2º, II).

Ainda no âmbito do regime de incidência não cumulativa das citadas Contribuições, além dos valores de aquisição de bens destinados à venda (atividade comercial) ou dos insumos utilizados na prestação de serviços ou produção de bens destinados à venda (atividades industrial e de prestação de serviços), há permissão de descontos de créditos calculados sobre os valores dos custos, despesas e encargos incorridos no mês, expressa e taxativamente previstos nos incisos III a VII e IX a X do art. 3º das mencionadas Leis, desde que tais valores tenham sido pagos ou creditados à pessoa jurídica domiciliada no País.

É pertinente ressaltar ainda que, se a receita auferida pela pessoa jurídica for submetida a regimes distintos de tributação, por força do disposto no § 7º do citado art. 3º, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos valores dos custos, despesas e encargos vinculados à parcela da receita submetida à tributação pelo regime não cumulativo, determinados, a critério da pessoa jurídica, pelo método de: a) apropriado direta, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou b) rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês. Neste caso, ainda devem ser observadas as normas editadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por expressa remissão legal.

É com base nesse entendimento, que serão aqui analisadas as exclusões da base de cálculo dos créditos das citadas Contribuições dos valores relativos a aquisição, custos, despesas e encargos que deram origem as glosas dos créditos objeto das autuações em apreço.

Das atividades de prestação de serviço exercida pela recorrente.

A recorrente é uma pessoa jurídica que exerce a atividade de prestação de serviços de higienização e locação de têxteis (vestuários, enxovais, tapetes etc.) a uma clientela variada (hospitais, hotéis, indústrias etc.), bem como a retirada, transporte e devolução dos produtos higienizados, conforme afirmado pela própria recorrente no excerto extraído do recurso em apelo, que segue transcrito:

A Recorrente tem como clientes (i) hospitais, que necessitam de enxovais (roupas de cama e banho, camisolas, cobertores e edredons), aventais cirúrgicos e uniformes; (ii) hotéis e restaurantes, que também demandam enxovais e uniformes; e (iii) empresas do setor industrial, as quais demandam toalhas industriais, uniformes e toalhas de banho.

Nesse sentido, a Recorrente realiza basicamente duas atividades principais, quais sejam, a higienização de têxteis e a locação desses produtos, dependendo das necessidades dos seus clientes.

Em ambas as situações, a Recorrente é obrigada contratualmente a retirar os produtos no estabelecimento dos clientes, higienizá-los, e devolvê-los em plenas condições de uso. (grifos não originais)

Tais informações foram prestadas à fiscalização na fase procedimental, sem que houvesse qualquer contestação a respeito, o que torna a matéria incontroversa. Assim, definido o significado e alcance do conceito insumo e tendo em conta os tipos de serviços prestados pela recorrente, passa-se a analisar os itens que foram glosados pela fiscalização e contestados pela recorrente.

Das despesas de telecomunicações.

Segundo a própria recorrente, foram registrados, na conta contábil “Telecomunicações” (código 4.01.01.01.0006), os valores dos gastos com serviços de telefone e internet. Para a recorrente, os serviços de telecomunicações eram essenciais à prestação dos seus serviços, logo eram considerados insumos.

Por outro lado, a fiscalização justificou a glosa dos valores com base no argumento de que os custos ou despesas com serviços de telecomunicações não geravam direito à apropriação de créditos da não cumulatividade das Contribuições, porque não se enquadravam no conceito de insumo e tampouco constavam entre as despesas arroladas nos incisos III a X do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

Com base no conceito de insumo anteriormente apresentado, os gastos com serviços de telecomunicação, ainda que essenciais à atividade da empresa, não se enquadram no conceito de insumos, porque não são usados ou aplicados na atividade de prestação de serviços da recorrente. Com efeito, tendo em conta as características dos serviços prestados pela recorrente, tais gastos configuram-se como despesas gerais operacionais que, por falta de previsão legal, não geram direito a crédito das referidas Contribuições.

Por essa razão, deve ser mantatida integralmente a glosa das referidas despesas.

Das despesas com transporte, combustível, IPVA e seguro dos caminhões.

Em relação a esse tópico, a recorrente contesta a glosa dos créditos relativos

(i) aos custos com transportes das roupas locadas e higienizadas das filiais para os

clientes e vice-versa, registrados na conta “Transporte de Mercadorias” (código 4.01.01.05.0010), (ii) aos gastos com combustível utilizados nos veículos utilizados no transporte, registrado na conta “Combustível Veículos” (código 4.01.01.05.0009), (iii) os pagamentos dos valores do Imposto sobre Veículos Automotores (IPVA) dos veículos utilizados no transporte, registrado na conta “Impostos e taxas” (código 4.01.01.05.0013) e (iv) os valores dos pagamentos relativos a licenciamento e seguro dos veículos utilizados no transporte, registrado na conta “Seguros” (código 4.01.01.05.0016).

Segundo a recorrente, o serviço de coleta, transporte e entrega dos produtos por ela higienizados era considerado um serviço especializado de transporte, sujeito às normas da Anvisa, e considerado indissociável do serviço de higienização por ela prestado, o que o caracterizava como insumo do seu processo produtivo, cujos encargos com frete, combustível, seguro e IPVA eram geradores do crédito das citadas Contribuições.

De acordo com a recorrente, depois de ser contactada pelos clientes, ela determinava, mediante pagamento de frete, que uma das transportadoras que lhe prestava serviços se deslocasse até o estabelecimento do seu cliente e retirasse o material a ser higienizado.

De fato, analisando os contratos de prestação de serviços colacionados aos autos (fls. 4.439/4.689), celebrados pela recorrente e seus clientes, verifica-se que, além dos serviços de lavanderia e locação dos enxovais, a recorrente também prestara serviços de coleta, transporte e devolução dos produtos higienizados. Para realização desse serviço, a recorrente celebrou diversos contratos de locação de veículos, cumulado com prestação de serviços de coleta e entrega dos enxovais (fls. 4.691.4.742), em que, além do aluguel mensal do veículo, a recorrente assumiu diversos encargos, dentre os quais o abastecimento de combustível, licenciamento, IPVA e seguro dos veículos locados.

Com base nessas informações, chega-se a conclusão que, além dos serviços de lavanderia e locação de têxteis, a recorrente também prestou serviços coleta, transporte e devolução dos produtos higienizados. O fato dela ter subcontratado este serviço com outra pessoa jurídica (terceirizado), obviamente, não exclui a sua responsabilidade pela execução dos mencionados serviços. Logo, trata-se de atividade por ela exercida e pela qual é remunerada.

Dessa forma, a aquisição dos serviços de transporte vinculados aos citados contratos de locação de veículos,, incluindo os valores de aluguéis ou frete dos veículos, combustíveis neles utilizados e prêmios de seguro pagos em relação aos referidos veículos, indubitavelmente, atendem perfeitamente o conceito de insumo do inciso II e os requisitos fixados no § 2º, II, e § 3º, I, todos do art. 3º das citadas Leis.

Por outro lado, os valores pagos ou creditados pelo licenciamento e IPVA dos referidos veículos, embora faça parte dos referidos contratos de locação de veículos, não atendem o requisito estabelecimento o § 2º, II, do art. 3º, uma vez que, sabidamente, não foram submetidos a pagamento das referidas Contribuições.

Com base nessas considerações, devem ser integralmente restabelecidos os créditos relativos aos valores glosados das contas “Transporte de Mercadorias”, “Combustível Veículos” e “Seguros”, vinculados aos encargos decorrentes dos contratos de prestação de serviços de locação de veículos, cumulado com prestação de serviços.

A segundo fiscalizada na conta contábil “Mão-de-Obra Temporária” (código 4.01.01.01.0006) foram registrados os custos com a colocação de mão-de-obra temporária, contratada de empresa de trabalho temporário, e aplicada diretamente na sua atividade fim, referente à prestação de serviços de higienização de têxteis, para suprir acréscimo sazonal de demanda dessa atividade.

É incontroverso que a mão-de-obra temporária foi aplicada na atividade fim da recorrente. Mas o que foi glosado foram os valores pagos pelos serviços de agenciamento e locação de mão-de-obra temporária, prestados por empresa de trabalho de temporário, por meio das notas fiscais de serviços de fls. 4.744/4.797.

A fiscalização justificou a glosa desses valores com base no argumento de que as despesas com mão-de-obra temporária não se enquadravam no conceito de insumo e tampouco constavam entre as demais despesas arroladas nos incisos III a X do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

Por sua vez, a Turma de Julgamento de primeiro grau manteve a glosa com base no argumento de que:

[...] os serviços prestados pela empresa de trabalho temporário não podem ser enquadrados no conceito de insumo retrocitado, visto que as atividades de agenciamento e de locação de mão-de-obra obviamente não são aplicadas diretamente na produção de bens, contribuindo apenas de forma indireta para as atividades-fins da interessada, vez que a empresa de trabalho temporário atua na intermediação da contratação de trabalhadores nos casos expressamente previstos na Lei nº 6.019, 03 de janeiro de 1974. (grifos não originais)

Por tais características, fica evidenciado que os serviços de agenciamento e de locação de mão-de-obra temporária, prestado por empresa de trabalho temporário, não se enquadra no conceito de insumo, porque não utilizados na prestação dos serviços da atividade fim da recorrente. Tais gastos são considerados despesas gerais, que, por falta de previsão legal, não integra a base de cálculo dos créditos do regime não cumulativo das referidas Contribuições.

Com base no conceito aqui adotado, somente os serviços que indiretamente contribui para as atividades de prestação de serviços e que integra o custo do valor do serviço diretamente prestado, enquadra-se no conceito de insumo e como tal deve ser incluído na base cálculo dos créditos da referidas Contribuições.

Dessa forma, por não atender o conceito de insumo, deve ser mantida a glosa dos valores totais dos créditos relativos à conta contábil “Mão-de-Obra Temporária” (código 4.01.01.01.0006).

Da aquisição de uniformes, equipamentos de proteção individual (EPI) e material de limpeza.

Os valores glosados foram lançados nas contas contábeis “EPI e Uniformes” (código 4.01.01.05.0012) e “Limpeza, Conservação e Segurança” (código 4.01.01.05.0005).

Segundo a recorrente, como a legislação trabalhista obrigava-lhe a fornecer EPI e uniforme aos trabalhadores, tais bens eram considerados insumos, de acordo com o artigo 3º da Lei 10.833, de 2003.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 12/04/2001.

Autenticado digitalmente em 30/03/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 30

/03/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 16/04/2014 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 16/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por sua vez, a fiscalização justificou a glosa com base no argumento de que o gasto com a aquisição de tais bens não estavam expressamente relacionados no rol das despesas que permitiam a apropriação de créditos (inciso X do artigo 3º das Leis 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003), e que mesmo a partir de 9/1/2009, data da vigência do referido inciso X, somente as atividades relacionadas no parágrafo 2º do artigo 1º da Instrução Normativa SRF 459, de 2004 podiam se apropriados como créditos das referidas Contribuições.

É incontroverso que, por força da legislação trabalhista, todos os trabalhadores que exercem atividade de higienização de têxteis são obrigados a usar uniforme e EPI. Dessa forma, tais bens são consideradas insumos, uma vez que são utilizados direta e exclusivamente na prestação de referidos serviços, logo o custo de aquisição desses bem devem integrar a base cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins não cumulativas.

No que tange ao material de limpeza, alegou a recorrente que o cuidado com as roupas e a eliminação de partículas contaminantes exigidas pelos processos industriais exigia gastos com limpeza, conservação, certificação, auditoria em salas limpas e higienização de uniformes para ambientes classificados. Ressaltou que a limpeza e conservação dos ambientes são indispensáveis para atendimento aos clientes da área farmacêutica, alimentícia, eletrônica e automobilística, e que desta forma tais gastos eram aplicados diretamente na sua atividade e, portanto, seriam insumos, nos termos do inciso II do artigo 3º das citadas Leis.

Em relação a esse último item, não assiste razão à recorrente. Os gastos com limpeza não são considerados insumos utilizados na prestação de serviços, mas despesas gerais, sem previsão legal que permita a apropriação de créditos das referidas Contribuições.

Com base nessas considerações, deve ser mantida a glosa dos créditos calculados sobre o valor das despesas de limpeza e restabelecido os créditos calculados sobre os valores das aquisições de uniformes e EPI, registrados na conta “EPI e Uniformes”.

Da aquisição de materiais diversos.

Na conta contábil “Materiais Diversos” (código nº 4.01.01.05.0014), segundo fiscalização, em 17/10/2012, informou autuada que na referida conta eram registrados “aquisições de insumos diversos utilizados na prestação de serviço de lavanderia”. No recurso em apelo, a recorrente esclareceu o tipo e natureza dos referidos materiais no excerto que segue transcrito:

*Antes, durante, e até mesmo depois do processo de higienização, a Impugnante se utiliza de **diversos materiais** necessários à limpeza, restauração e embalagem dos têxteis.*

*Antes da higienização, a Impugnante disponibiliza ao cliente cartões denominados "pré-rol" (**doc. 32**) para que ele descreva quais os têxteis deverão ser higienizados e em que condições.*

*Pode-se citar como material utilizado durante a higienização o isolamento de poliéster (**doc. 33**) o qual é empregado nas calandras (passadeiras) para evitar danos aos têxteis.*

Já como material utilizado posteriormente à higienização, tem-se como exemplo as etiquetas de identificação do cliente e do têxtil (doc. 34), bem como alguns cabides em que eles são entregues (doc. 35).

O motivo apresentado pela fiscalização para realização da glosa em questão fora que os custos ou despesas relativos aos materiais diversos não geravam direito à apropriação de créditos da não cumulatividade das ditas Contribuições, uma vez que não se enquadravam no conceito de insumos, e tampouco constavam entre as demais despesas arroladas nos incisos III a X do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

A razão está com a recorrente, pois as características dos materiais diversos revelam que eles foram utilizados nos serviços prestados pela recorrente. Ademais, como eram descartáveis, tais materiais foram consumidos durante o processo de prestação dos mencionados serviços de higienização, logo, enquadram-se no conceito de insumos aqui adotado, consequentemente, os correspondentes valores de aquisição devem integrar a base de cálculo dos créditos das referidas Contribuições.

Por essas considerações, devem ser restabelecidos os valores dos créditos glosados relativos à conta contábil “Materiais Diversos”.

Da despesa com descarte de resíduos.

Na conta contábil “Descarte de Resíduos” (código nº 4.01.01.05.0004), a recorrente informou que era registrado o valor do serviço de retirada dos resíduos provenientes das embalagens que acondicionavam as roupas sujas hospitalares, que não podiam ser direcionados para a rede pública tradicional e que, por essa circunstância, precisavam destinação final adequada.

Além de não provada a alegação da recorrente, o item em apreço trata de gastos que não atendem o conceito de insumo aqui adotado. Ademais, como a despesa em referência não tem previsão legal que autorize a apropriação de créditos das referidas Contribuições, deve ser mantida a glosa realizada pela fiscalização.

Da aquisição das peças de manutenção.

Na conta contábil “Manutenção” (código nº 4.01.01.05.0008), a recorrente informou que eram registradas as compras de materiais que eram utilizados na conservação das máquina de lavar, secadora e túneis de acabamento, que não aumentavam a vida útil dos bens, mas que eram necessários para mantê-las as referidas máquinas em funcionamento.

É incontroverso que tais materiais se enquadram no conceito de insumo e como tais proporcionam o direito de apropriar créditos das referidas Contribuições. Entretanto, em relação a esse item, o motivo apresentado pela fiscalização para glosar os valores dos créditos fora a falta de comprovação de que tais materiais foram adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País e que tinham se submetido à tributação pelas ditas Contribuições, conforme exigência contida nos §§ 2º e 3º do art. 3º das citadas Leis.

Na peça impugnatória, a recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse o atendimento dos referidos requisitos. Da mesma forma, no recurso em apreço, a recorrente não trouxe a colação dos autos qualquer documento que infirmasse a alegação da

fiscalização. Aliás, ela se limitou apenas em alegar que houve mudança de critério jurídico pela decisão de primeira instância, uma vez que esta havia mantido a glosa por motivo distinto do que fora apresentado pela fiscalização, o que não verdade, o que não é verdade.

Com efeito, compulsando o voto condutor do julgado recorrido, verifica-se que, diferentemente do alegado pela recorrente, o motivo para manutenção da glosa foi o mesmo apresentado na decisão recorrida, ou seja, a falta de comprovação de que as peças de reposição foram adquiridas de pessoas jurídicas domiciliadas no País e que tinham sido tributados pelas ditas Contribuições.

Por essas razões, não ausência de prova de que foram atendidos os requisitos legais, deve ser mantida a glosa dos valores dos créditos relativos as supostas aquisições de peças de manutenção.

Das despesas com serviços de terceiros (cooperativas de costura e manuseio de enxovais)

De acordo com fiscalização, na conta contábil “Serviços de Terceiros” (código 4.01.01.01.0018), foram registradas despesas de naturezas variadas, tais como: assistência médica, saúde ocupacional, táxi, INSS sobre serviços, transportes, consultoria, logística, refeições, alimentos, buffets, dedetização, segurança, cópias de documentos, estágios etc.

Em relação a esse item, a recorrente alegou que, no processo de higienização de têxteis era comum que algumas peças sofressem danos, tais como furos e manchas, o que a obrigava a contratar serviços de cooperativas de costureiras e de manuseio de enxovais (serviços de terceiros) para que efetuassem os consertos das peças defeituosas ou danificadas. Porém, não provou o que alegara.

Entretanto, ainda que fossem provado os gastos com o alegado serviço, o que se admite apenas para argumentar, melhor sorte não teria a recorrente, posto que tais gastos não atendem o conceito de insumo aqui adotado, nem não há previsão legal que autorize a apropriação de créditos das referidas Contribuições sobre as despesas incorridas com serviços de conserto das peças defeituosas ou danificadas, conforme alegou a recorrente.

Em relação às despesas de assistência médica, saúde ocupacional, táxi, INSS sobre serviços, transportes, consultoria, logística, refeições, alimentos, buffets, dedetização, segurança, cópias de documentos, estágios etc., trata-se de despesas gerais e administrativas, para quais não existe previsão legal que assegure apropriação de créditos das ditas Contribuições.

Com base nessas considerações, deve ser integralmente mantida a glosa realizada pela fiscalização.

Das aquisições de enxovais registrados com insumos.

Segundo a fiscalização, na conta contábil “Enxoval” (código 4.01.01.05.0011) a recorrente registrara como aquisição de insumo e utilizara na base de cálculo dos créditos, os valores de aquisição dos enxovais que foram registrados na conta do ativo imobilizado “Enxoval” (código 1.03.02.03.00008), e submetidos à depreciação normal,

inclusive com a inclusão do valor do encargo de depreciação na base de cálculo dos créditos em referência, conforme esclareceu a fiscalização no item 19 do Termo de Verificação Fiscal colacionado aos autos (fls. 4.223/4.224), com base nas informações prestadas pela própria recorrente.

No recurso em apreço, na tentativa de justificar a manutenção do valor do crédito glosado, alegou a recorrente que os valores registrados como insumo na referida conta contábil era decorrente da substituição dos enxovais inutilizados durante a limpeza, a que estava obrigada por força de contrato.

Para que essa alegação fosse levada em conta era necessário que ela estivesse acompanhada da documentação hábil e idônea que comprovasse os valores dos enxovais substituídos, o que não foi feito pela recorrente. A simples alegação, desacompanhada de prova, não tem qualquer valor para infirmar os fatos provados nos autos, com base nas informações prestadas pela própria recorrente.

Dessa forma, na ausência de prova do alegado e tendo conta as características do bem em destaque, indubitavelmente, razão assiste a fiscalização, por conseguinte, deve ser mantida integralmente a glosa realizada.

Das despesas com combustível de caldeira, água, esgoto e energia elétrica.

É incotroveso que, se adequadamente comprovado o atendimento dos requisitos legais, previstos nos §§ 1º a 3º do art. 3º das citadas Leis, tais itens integrariam a base de cálculo dos créditos em apreço como insumo utilizado na prestação de serviços. Porém, conforme relatado pela fiscalização nos itens 8 a 10 do Termo de Constatação e Intimação Fiscal de fls. 606/608, este não foi o motivo da glosa em questão. Com efeito, por meio do referido Termo a autuada fora intimada a apresentar as notas fiscais comprobatórias dos valores registrados nas respectivas contas contábeis e discriminados no Demonstrativo de fls. 610/611, o que não foi feito pela autuada.

Logo, diferentemente do que alegou a recorrente, o motivo da glosa em apreço não foi a inexistência de amparo legal para a dedução das referidas despesas e tampouco o fato dos serviços terem sido prestados fora do estabelecimento da recorrente, mas sim a falta de apresentação de documentação hábil e idônea que comprovasse a realização dos gastos registrados na contabilidade sem amparo em documento fiscal adequado.

Na fase de impugnação, a autuada trouxe à colação dos autos os contratos de prestação de serviços firmados com alguns de seus clientes, em que previsto a prestação de serviços de lavanderia nos estabelecimentos deles. Entretanto, sabidamente, tais contratos não representam prova adequada, para fim de comprovação da natureza, existência e montante dos valores que serviram de base de cálculo dos créditos glosados. Ademais, a comprovação de que o serviço fora prestado nos estabelecimento dos clientes era irrelevante para o deslinde da controvérsia, uma vez que o real motivo da glosa em tela fora a falta da documentação fiscal adequada que comprovasse a efetiva realizada dos valores dos gastos glosados.

Por essas razões, na falta de comprovação dos valores dos gastos realizados, deve ser mantida integralmente a glosa dos créditos realizada pela fiscalização.

Do valor do insumo registrado indevidamente na conta enxovais.

É incontroverso que os enxovais são bens do ativo imobilizado, utilizados para locação pela recorrente, e sujeitos ao procedimento de depreciação. Acontece que, além de

registrar os valores da depreciação normal dos referidos bens na conta contábil de despesas com depreciação (código 4.01.01.06.0002) e informado tais como base de cálculo dos créditos das Contribuições no Dacon, a recorrente lançou na conta contábil “Enxoval” (código 4.01.01.05.0011) o valor de R\$ 575.935,45, que fora indevidamente incluído, como insumo, na base cálculo dos créditos das ditas Contribuições.

No recurso em apreço, a recorrente reconheceu o equívoco, entretanto, sem nenhuma justificativa plausível, requereu o cancelamento da glosa referente aos enxovais escriturados incorretamente como insumos e “a transplantação desses itens para a conta contábil do ativo imobilizado com a tomada de créditos de acordo com os mesmos fatores de depreciação já utilizados pela Recorrente para os demais itens da referida conta.”

Tal pretensão não tem cabimento, por ser indevida, uma vez que, na contabilidade da recorrente, conforme já informado, os valores de aquisição dos enxovais já se encontram registrados no conta contábil do ativo imobilizado “Enxoval” (código 1.03.02.03.0008) do ativo imobilizado e submetidos a depreciação normal, inclusive com a inclusão do valor do encargo de depreciação na base de cálculo dos créditos em referência, conforme esclareceu a fiscalização no item 19 do Termo de Verificação Fiscal colacionado aos autos (fls. 4.223/4.224), com base nas informações prestadas pela própria recorrente.

Dessa forma, fica demonstrado que não há motivo para a transfência pleiteada, porque os valores já se encontram registrados e depreciados corretamente, tanto na contabilidade quanto no Dacon, conforme constatou a fiscalização, a partir das informações prestadas pela própria recorrente.

Com base nessas considerações, deve ser integralmente mantida a glosa do valor de R\$ 575.935,45, registrado indevidamente como insumo na conta contábil “Enxoval” (código 4.01.01.05.0011) e incluído indevidamente na base cálculo dos créditos das referenciadas Contribuições.

III – Da Conclusão

Por todo o exposto, vota-se por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para restabelecer os valores dos créditos glosados, calculados sobre os valores dos bens e serviços registrados nas contas de “EPI e Uniformes”, “Materiais Diversos”, “Transporte de Mercadorias”, “Combustível Veículos” e “Seguros”, ressalvado que, em relação às três últimas contas, devem ser restabelecidos apenas os valores decorrentes dos contratos de aluguéis dos veículos utilizados nos transportes dos produtos higienizados.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

CÓPIA