



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.722415/2016-18
Recurso Voluntário
Resolução nº **3302-002.853 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de julho de 2024
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente CIELO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

Relatório

Versa o presente processo sobre Autos de Infração (folhas 693 a 705) lavrados contra a interessada acima identificada, com vistas à constituição de crédito tributário de contribuições sociais não cumulativas, nos valores de R\$ 5.125.882,66 e de R\$ 23.610.126,57 a título de Contribuição para o PIS/Pasep e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, respectivamente. Esses valores já estão acrescidos de multa de ofício proporcional a 75% do valor das contribuições, e de juros moratórios. Referem-se aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2012.

Trata também de Auto de Infração (f. 706 a 709) com a exigência da importância de R\$ 7.555.415,52 a título de Multa por apresentação de escrituração fiscal digital (EFD-Contribuições) com informações omitidas. A multa refere-se a EFD entregues entre 15/05/2012 a 14/12/2012.

O procedimento fiscal teve início em 23 de dezembro de 2015, com a emissão do Termo de Início do Procedimento Fiscal. Neste termo, foram solicitados vários documentos e

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-002.853 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13896.722415/2016-18

informações, como prova da representação legal do sujeito passivo, nome e contato dos representantes responsáveis pelo atendimento às solicitações da fiscalização, declaração discriminando processos de consulta formulados junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, cópia de decisões judiciais amparando depósitos judiciais de PIS/PASEP e COFINS, relação de bens constantes do Ativo Permanente em 31/12/2014, e informações da EFD Contribuições (blocos A100 e F100) para os meses de março a outubro de 2012.

Durante o curso da fiscalização, a empresa foi intimada a fornecer mais documentos através dos Termos de Intimação números 001 a 004. A Cielo respondeu a todas as solicitações, fornecendo os documentos requisitados. A análise detalhada dos documentos entregues revelou a existência de créditos de PIS/PASEP e COFINS descontados indevidamente, relacionados a despesas que não geram créditos, como serviços de coffee break, estacionamento para colaboradores, certificação digital, honorários advocatícios e seguros de obras.

Impugnação

A Cielo S.A. apresentou uma impugnação ao auto de infração lavrado pela Receita Federal, contestando a glosa dos créditos fiscais referentes ao PIS/PASEP e COFINS. Na impugnação, a empresa argumentou que as despesas glosadas são essenciais para a manutenção de suas atividades operacionais e, portanto, deveriam ser consideradas insumos geradores de créditos tributários. A defesa da Cielo incluiu explicações detalhadas sobre a natureza das despesas, destacando que tais gastos são necessários para garantir a eficiência e continuidade dos serviços prestados pela empresa.

Especificamente, a Cielo defendeu que os serviços de coffee break são essenciais para a realização de eventos internos e reuniões estratégicas, que são cruciais para o alinhamento e desenvolvimento dos negócios. Quanto às despesas com estacionamento, a empresa argumentou que são necessárias para assegurar que os colaboradores tenham fácil acesso ao local de trabalho, contribuindo assim para a eficiência operacional. A certificação digital, por sua vez, foi justificada como um requisito para a segurança das transações e comunicação eletrônica, enquanto os honorários advocatícios foram apresentados como essenciais para a defesa jurídica da empresa.

A impugnação também abordou as despesas com seguros de obras, argumentando que são necessárias para a proteção dos ativos da empresa, garantindo a continuidade das operações em caso de imprevistos. A Cielo enfatizou que a interpretação restritiva da legislação pela fiscalização desconsidera a importância dessas despesas para a manutenção e eficiência das atividades empresariais.

No entanto, a Receita Federal manteve sua posição inicial, argumentando que, de acordo com a legislação vigente, apenas despesas diretamente ligadas à atividade fim da empresa podem ser consideradas insumos geradores de créditos de PIS/PASEP e COFINS. A glosa dos créditos foi mantida, uma vez que as despesas apresentadas pela Cielo não atendem aos critérios estabelecidos pela legislação tributária.

Acórdão de Impugnação

O acórdão de impugnação foi emitido após uma análise detalhada das alegações apresentadas pela Cielo em sua defesa. A DRJ concluiu que, embora algumas despesas possam

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-002.853 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13896.722415/2016-18

ser relevantes para a operação da empresa, elas não atendem aos critérios legais para a concessão de créditos tributários. A decisão manteve a glosa dos créditos de PIS/PASEP e COFINS, destacando que apenas despesas diretamente relacionadas à atividade fim da empresa são elegíveis para créditos.

O acórdão analisou cada tipo de despesa glosada, incluindo serviços de coffee break, estacionamento para colaboradores, certificação digital, honorários advocatícios e seguros de obras. Em cada caso, o drj argumentou que tais despesas não se configuram como insumos diretamente necessários para a prestação dos serviços da Cielo. Por exemplo, os serviços de coffee break foram considerados como despesas acessórias, não essenciais para a operação principal da empresa.

Quanto às despesas com estacionamento, o acórdão destacou que, embora possam contribuir para o bem-estar dos colaboradores, não são diretamente relacionadas à atividade fim da empresa e, portanto, não geram direito a créditos tributários. A certificação digital foi analisada como uma ferramenta de segurança e compliance, mas não como um insumo essencial para a prestação dos serviços de intermediação financeira.

Os honorários advocatícios foram considerados despesas necessárias para a defesa jurídica, mas não como insumos diretamente ligados à atividade fim da Cielo. Finalmente, as despesas com seguros de obras foram consideradas como despesas de proteção de ativos, não diretamente relacionadas à atividade de intermediação financeira via cartões de crédito e débito.

Recurso Voluntário

Em resposta ao acórdão de impugnação, a Cielo interpôs um recurso voluntário, reiterando seus argumentos e apresentando novas evidências e esclarecimentos. A empresa destacou novamente a importância das despesas glosadas para a continuidade e eficiência de suas operações. O recurso voluntário buscava reverter a decisão, demonstrando que as despesas são, de fato, essenciais para a atividade da empresa.

No recurso, a Cielo forneceu documentos adicionais e testemunhos de especialistas que corroboravam a importância das despesas para a operação eficiente da empresa. A empresa argumentou que a interpretação restritiva da legislação desconsidera a realidade prática das operações empresariais modernas, onde diversas despesas acessórias são essenciais para garantir a competitividade e eficiência dos negócios.

O recurso voluntário também destacou jurisprudências favoráveis em casos similares, onde despesas consideradas acessórias foram reconhecidas como insumos geradores de créditos tributários. A Cielo argumentou que a aplicação consistente da legislação deve considerar o contexto operacional e a importância estratégica das despesas para a empresa.

Passo seguinte o processo foi encaminhado ao E. CARF para julgamento.

Eis o relatório.

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-002.853 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.722415/2016-18

VOTO.

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Versa o presente processo sobre Autos de Infração (folhas 693 a 705) lavrados contra a interessada acima identificada, com vistas à constituição de crédito tributário de contribuições sociais não cumulativas, nos valores de R\$ 5.125.882,66 e de R\$ 23.610.126,57 a título de Contribuição para o PIS/Pasep e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, respectivamente. Esses valores já estão acrescidos de multa de ofício proporcional a 75% do valor das contribuições, e de juros moratórios. Referem-se aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2012.

Trata também de Auto de Infração (f. 706 a 709) com a exigência da importância de R\$ 7.555.415,52 a título de Multa por apresentação de escrituração fiscal digital (EFD-Contribuições) com informações omitidas. A multa refere-se a EFD entregues entre 15/05/2012 a 14/12/2012.

Como se viu do relatora acima foram lançados créditos relacionados a suposta tomada de crédito indevida pela recorrente, em virtude de ter considerado determinadas despesas como insumo para fins de crédito da não cumulatividade de PIS e da COFINS.

Como fundamento para o lançamento, a autoridade fiscal tomou por base as INs ns. 247/02 e 404/04, conforme se depreende do trecho abaixo transcrito:

A exigência das contribuições decorre da glosa de créditos da não cumulatividade referentes a despesas incorridas pela interessada, relacionadas abaixo. Como a contribuinte não apresentou saldos credores em nenhum dos meses do período fiscalizado, o valor cobrado em cada mês corresponde exatamente ao valor das glosas promovidas pela fiscalização.

Na fundamentação, a autoridade fiscal relata que:

Os arts. 3º., inciso II, tanto da Lei 10.637/02, como da Lei 10.833/03, permitem que o contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS credite-se do valor dessas contribuições incidentes nas aquisições de bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços pelo sujeito passivo.

E de acordo com o art. 80, parágrafo 4º, inciso II, "b", da Instrução Normativa 404/2004, consideram-se insumos na prestação de serviços pelo contribuinte, os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no exterior, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

É necessário, portanto, que o serviço contratado seja utilizado diretamente na prestação do serviço para que seja possível a apropriação de créditos. Dessa forma, não será possível o crédito quando os serviços se destinarem a atividades-meio da pessoa jurídica contratante, mesmo que necessárias indiretamente à viabilização da prestação dos serviços.

Nesse sentido, veja-se, por exemplo, o Acórdão 201-79.759, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (antigo Conselho de Contribuintes).

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-002.853 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.722415/2016-18

E, no decorrer do trabalho, a partir das respostas fornecidas pela fiscalizada aos Termos de Intimação, foram identificadas diversas despesas que, embora tenham sido consideradas como geradoras de créditos de PIS/PASEP e COFINS pelo contribuinte, não o são, por se basearem em contratação de serviços que não estavam diretamente relacionados aos serviços prestados pela Cielo e que, portanto, deverão ter os créditos contabilizados glosados.

As despesas, cujos créditos foram glosados, são as seguintes:

- (a) Despesas com serviços de coffee break;
- (b) Despesas com estacionamento para os colaboradores;
- (c) Despesas com certificação digital;
- (d) Despesas com honorários advocatícios;
- (e) Despesas com seguros de obras;
- (f) Despesas com serviço de buffet;
- (g) Despesas referentes à manutenção de software de simulação de ambiente Mainframe para desenvolvimento de softwares;
- (h) Despesas referentes ao desenvolvimento de simuladores para testes de performance de transações;
- (i) Despesas com antivírus;
- (j) Despesas com serviço de manutenção de folha de pagamentos;
- (k) Despesas com serviço de manutenção de sistema de gestão fiscal e Application Server;
- (l) Despesas com serviço de manutenção de software de Gestão de Auditoria Interna;
- (m) Despesa com multa por rescisão contratual;
- (n) Despesas com compra de peças automotivas para manutenção em veículo utilizado por diretor comercial;
- (o) Despesas com serviços de logística de materiais e equipamentos de marketing;
- (p) Despesas com destruição e reciclagem de equipamentos;
- (q) Despesas com treinamento de executivos;
- (r) Despesas com consolidação de Data Center;
- (s) Despesas com fechamento de câmbio;
- (t) Despesas com locomoção de profissionais;
- (u) Despesas com serviços de informações financeiras;
- (v) Despesas com manutenção de software;
- (w) Despesas com “Call Center”.

Quanto à multa por apresentação de escrituração digital com informações omitidas, deve-se ao fato de a contribuinte ter preenchido a EFD-Contribuições com omissão de

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-002.853 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13896.722415/2016-18

valores nos meses de março a outubro de 2012, fato que teria sido confirmado pela contribuinte em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Em casos semelhantes ao presente, esta E. Tuma decide por converter o julgamento em diligência para que se observe o conceito de insumo sob a ótica do REsp 1.221.170/PR. Desta feita, peço vênia para utilizar as razões de conversão do julgamento em diligência trazidas pela Ilma. Conselheira Marina Righi Rodrigues Lara, nos termos a seguir: como se sabe, tal entendimento já foi superado definitivamente pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 1.221.170/PR. O acórdão proferido naquela ocasião, foi publicado no dia 24/04/2018, com a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E 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 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

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

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

(REsp n. 1.221.170/PR, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/2/2018, DJe de 24/4/2018.)

Em síntese, restou pacificado que o conceito de insumo deve ser analisado à luz dos critérios de essencialidade e/ou relevância, os quais, de acordo com o voto-vista proferido pela Ministra Regina Helena Costa, devem entendidos nos seguintes termos:

“Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com 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.

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-002.853 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13896.722415/2016-18

Por sua vez, a 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.

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.”

Ademais, com o intuito de expor as principais repercussões decorrentes da definição do conceito de insumos no julgamento do REsp 1.221.170/PR, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, foi emitido o Parecer Normativo Cosit n.º 5/2018, que consignou a seguinte ementa:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

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

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei n.º10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei n.º10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.”

Dessa forma, considerando que a análise efetuada pela autoridade fiscal e pela DRJ não considerou a essencialidade e relevância dos itens na atividade da Recorrente, entendendo ser necessária uma reapreciação dos créditos objeto do presente julgamento, em consonância com a nova interpretação determinada pelo STJ, sob pena de se verificar supressão de instância.

Diante de todo o exposto, em razão da superveniência do julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR, proponho a conversão do presente em diligência, nos termos do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72, para que a Unidade de Origem:

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-002.853 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13896.722415/2016-18

•intime a Recorrente para demonstrar de forma detalhada e individualizada, por meio de Laudo Técnico, o enquadramento das **despesas de serviços de call center, serviço de tecnologia e serviço de certificação digital**, que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização, devendo ser considerado o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, em conformidade com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR, na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit n.º 5, de 17 de dezembro de 2018;

•analise todos os documentos e informações apresentadas nos presentes autos após a decisão recorrida, especialmente as notas fiscais e sendo necessário, realize eventuais diligências para a constatação especificada na presente Resolução;

•elabore relatório fiscal conclusivo, manifestando-se acerca dos documentos e das informações apresentadas nos presentes autos, avaliando a eventual revisão das glosas realizadas, trazendo os esclarecimentos e as considerações pertinentes, especialmente, quanto ao enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado em julgamento ao REsp n.º 1.221.170/PR, na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit n.º 5, de 17 de dezembro de 2018;

•recalcule as apurações e resultado da diligência;

•intime a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

É a proposta de Resolução.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.