



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

Processo n° 15504.016922/2010-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-002.858 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2015
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente ELITE SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2006

CRÉDITOS. PAGAMENTOS EFETUADOS A PESSOA FÍSICA. IMPOSSIBILIDADE.

Por expressa vedação legal, os pagamentos realizados para pessoa física, a qualquer título, não gera direito de crédito na sistemática da não cumulatividade.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE.

É legítima a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa Selic.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa a ser aplicada em procedimento *ex-officio* é aquela prevista nas normas válidas e vigentes à época de constituição do respectivo crédito tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2006

CRÉDITOS. PAGAMENTOS EFETUADOS A PESSOA FÍSICA. IMPOSSIBILIDADE.

Por expressa vedação legal, os pagamentos realizados para pessoa física, a qualquer título, não gera direito de crédito na sistemática da não cumulatividade.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE.

É legítima a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa Selic.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa a ser aplicada em procedimento *ex-officio* é aquela prevista nas normas válidas e vigentes à época de constituição do respectivo crédito tributário.

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)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 27/02/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Paulo Guilherme Déroulède, Jonathan Barros Vita, Cláudio Monroe Massetti e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Por bem representar os fatos, transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida, como segue:

Trata este processo administrativo de Autos de Infração relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, código de receita 6656, e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, código de receita 5477, referentes a períodos de apuração compreendidos entre outubro de 2005 e dezembro de 2006, formalizando as exigências a seguir discriminadas, com valores expressos em reais (fls. 4 a 20)

CONTRIBUIÇÃO - COFINS	720.052,08
MULTA DE OFÍCIO	540.039,01
JUROS DE MORA	314.555,71
TOTAL	1.574.646,80

CONTRIBUIÇÃO - PIS	116.607,63
--------------------	------------

MULTA DE OFÍCIO	87.455,67
JUROS DE MORA	49.677,37
TOTAL	253.740,67

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 21 a 28, 155 e 156, os lançamentos decorrem de procedimento fiscal, com o fito de verificação das referidas contribuições no período de outubro de 2005 a dezembro de 2006, em que ficaram constatadas insuficiências de recolhimento de PIS e de Cofins.

A contribuinte foi intimada a apresentar os seguintes documentos: Contrato Social e todas as alterações, Livro de Registro de Prestação de Serviços, Livro Diário e Livro Razão relativo ao ano-calendário de 2006, Planilhas e memórias de cálculo do PIS e da COFINS, no ano calendário de 2006, Cópias das petições iniciais, liminares, sentenças, recursos e acórdãos referentes às ações propostas, assim como das ordens de levantamento de depósitos judiciais e de conversão em renda da União, relativos à compensação de tributos federais, em 2006. Em seguida, foi intimada a informar a base legal (legislação em vigor) na qual a empresa se fundamentou para considerar os valores pagos a título de "remuneração a funcionários", "encargos trabalhistas" e "vale transporte" no cálculo de créditos a descontar da base de cálculo do PIS e da Cofins, no período de 10/2005 a 31/12/2005.

Informa a fiscalização que, diante dos Livros Contábeis e Fiscais, documentos apresentados e análise dos fatos, foi constatada a utilização indevida de créditos sobre os valores pagos a seus empregados, a título de salários, ordenados, encargos sociais e outras verbas informadas nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon, na rubrica "Outras Operações com Direito a Créditos", nos seguintes valores:

PA	Valor em reais	PA	Valor em reais
out/05	533.581,73	jun/06	610.035,83
nov/05	547.608,92	jul/06	663.499,26
dez/05	940.345,69	ago/06	652.811,18
jan/06	602.187,75	set/06	657.619,90
fev/06	580.388,85	out/06	661.115,30
mar/06	591.031,63	nov/06	690.330,90
abr/06	622.956,13	dez/06	1.167.259,87
mai/06	634.980,66		

Conclui a autoridade fiscal, que por determinação legal, os valores pagos a pessoas físicas não podem gerar créditos das contribuições ao PIS e Cofins, devendo ser retiradas da composição da base de cálculo dos créditos apurados pela empresa fiscalizada. Assim, as bases de cálculo mensais dos créditos de PIS e da Cofins foram refeitas pela fiscalização e os valores devidos dessas contribuições recalculados. Em decorrência, conforme demonstrativos às fls. 27, 28, 155 e 156, apurou-se as diferenças devidas e não declaradas, que foram objeto de lançamento.

Como enquadramento legal são citados, entre outros, os arts. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833, de 2003 e os arts. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637, de 2002.

Cientificada em 29/09/2010, fls. 5 e 14, a interessada apresentou, em 29/10/2010, a impugnação às fls. 310 a 327, acompanhada dos documentos às fls. 328 a 374, alegando, em síntese, que:

• Em razão de procedimento fiscal foi lavrado junto ao contribuinte, ora impugnante, auto de infração para a cobrança das contribuições para o PIS, no valor de R\$ 253.740,67, e Cofins, no valor de R\$ 1.574.646,80, em razão de suposta utilização indevida de créditos, referente à competência de outubro de 2005 a dezembro de 2006. Os dois lançamentos acima mencionados totalizam o valor de R\$ 1.828.387,00. Entretanto, apesar do entendimento do ilustre auditor da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte, a descrição dos fatos narrados e que ensejaram as deduções, supostamente indevidas, não condizem com a realidade. Neste contexto, não merece prevalecer o lançamento do crédito tributário atacado, impondo-se por via de consequência o arquivamento do presente auto de infração;

• O impugnante tem por objeto a "prestação de serviços de limpeza, conservação, higienização, dedetização, desratização e jardinagem, além de assessoria e consultoria em condomínios e empresas em geral e prestação de serviço de fornecimento de mão-de-obra, dos seguintes profissionais: office boy, telefonista, recepcionista, porteiro, ascensorista, auxiliar administrativo, vigia, motoboy, auxiliar de serviços gerais, digitadores, programadores, motorista, ajudante, jardineiro, pedreiro, pintor, eletricista, encanador, bombeiro hidráulico, marceneiro e demais profissionais especializados", estando sujeitas ao recolhimento do PIS e da Cofins;

• Não obstante as Leis 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, tenham instituído a não-cumulatividade do PIS e da Cofins, permitindo o aproveitamento dos créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviço, o impugnante foi autuado, por entender a fiscalização que os valores pagos à pessoa física não podem gerar créditos das contribuições ao PIS e a Cofins, retirando-as da base de cálculo dos créditos apurados pela empresa fiscalizada, ora impugnante. Em suma, a não-cumulatividade da contribuição ao PIS e a Cofins, com os propósitos então inseridos, teve em mente incentivar determinadas atividades econômicas e desonerar os efeitos da incidência sobre o faturamento. No tocante ao PIS e a Cofins, foram as Leis nº. 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, respectivamente, que se prestaram a tal mister, elencando, no artigo 3º de ambos os diplomas, as hipóteses nas quais poderá o contribuinte compensar o tributo pago em operações anteriores com operações posteriores;

• Na espécie, nos interessa o disposto no art. 3º, II das leis citadas, cujo conteúdo é absolutamente idêntico. As leis não especificam de maneira clara o que deve ser entendido por bens e serviços utilizados como insumos. Na ausência de determinação legal mais específica, os insumos devem ser, compreendidos de maneira ampla. Uma vez atendidos os critérios legais, é preciso admitir a formação de crédito em relação a todo e qualquer insumo envolvido na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou destinados à venda;

• Isto porque, parte significativa dos insumos envolvidos na prestação de serviços e na produção de produtos consiste no pagamento dos empregados de uma empresa, principalmente quando o objeto da empresa é o fornecimento de serviços diversos às pessoas jurídicas. E imperioso reconhecer, portanto, a formação de créditos de PIS e Cofins em relação a todo e qualquer valor pago ao seus empregados. Ademais, ao excluir as pessoas jurídicas que exploram atividades de

prestação de serviços de limpeza e conservação do benefício da não cumulatividade, além de não prestigiar um valor constitucionalmente consagrado, está a Fazenda a malferir a Carta Constitucional, posto que viola diretamente o art. 150, II, que veda a instituição de "tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos";

• Noutro passo, impende salientar que o poder regulamentar atribuído à Fazenda se presta a ressaltar alguns elementos menos claros da lei, e não a criá-los, já que a atividade administrativa submete-se à legalidade estrita, conforme disposto no caput do art. 37 da Constituição Federal, norma reforçada pelo art. 99 do Código Tributário Nacional - CTN, consoante também doutrina;

• O que se verifica, no caso em tela, é uma extrapolação do poder regulamentar dado à Administração eis que ultrapassa os comandos dados pelas Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003 e inova na ordem jurídica, criando restrições onde a lei não o fez e, conseqüentemente, usurpando competência legislativa que não lhe é própria, em claro desrespeito à separação dos Poderes;

• Caso esse d. julgador assim não entenda, imperioso anular a autuação em parte, em razão da possibilidade de creditamento das verbas que não integram o conceito de salário e remuneração;

• A despeito da clássica diferença entre salário e remuneração, há verbas que não se enquadram em nenhuma destas categorias mas são pagas ao empregado, e daí o corrente equívoco de tomá-las como parcelas contraprestativas. Remuneração é termo que compreende o salário e as gorjetas pagas ao empregado, conforme se depreende do art. 457 da CLT; já o termo salário, nas palavras de Mauricio Godinho Delgado, é "o conjunto de parcelas pagas diretamente pelo empregador ao empregado em função do contrato de trabalho";

• Ressalte-se que ponto crucial de diferenciação entre a gorjeta e o salário reside na identificação da pessoa que efetua o pagamento, posto que as gorjetas são pagas por terceiros, enquanto o salário é diretamente pelo empregador. A despeito disto, ao se tratar de qualquer um dos dois institutos não se pode perder de vista o seu viés sinalagmático, ou seja, ambos são parcelas pagas PELO trabalho, e não PARA o trabalho. Neste passo, toda parcela paga ao empregado PARA o trabalho, ou seja, que não seja remuneratória, mas apenas busque viabilizar a prestação do serviço não é considerada salário. Tratando-se, pois, de instrumento para efetivação da atividade impõe-se sua caracterização enquanto insumo, afastando-se, outrossim, a incidência do art. 3º, § 2º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003;

• Forçoso concluir que a noção de "valores de mão-de-obra pagos a pessoa física" coincide com a de salário, enquanto que o conceito de insumo, no tocante as empresas prestadoras de serviços, corresponde as parcelas que não possuem natureza salarial, tais como vale transportes, vale refeição ou alimentação, seguro de vida, seguro-saúde, plano de saúde, fardamento ou uniforme, etc. O fato de que o pagamento de tais parcelas - que ora se denominam insumos - nem ao menos repercutem no cálculo de outras verbas trabalhistas, como horas-extras e 13º salário, reforça a tese esposada de que não se trata de mero valor pago a mão-de-obra, mas de verdadeiros insumos necessários à concretização da atividade-fim da sociedade;

• O salário em si não pode ser considerado insumo. para fins de determinação do regime de não-cumulatividade, haja vista a expressa determinação legal, art. 2º, § 2º, I, no sentido de que o valor da mão-de-obra paga a pessoa física não dá direito ao

crédito. Contudo, há outras parcerias que beneficiam o empregado e não se enquadram no conceito de salário, mas que são efetivamente pagas a pessoas jurídicas. A título de exemplo, verifica-se que se encontram nessa situação os seguintes benefícios: vale-transporte, vale-refeição ou alimentação, seguro de vida, seguro-saúde e plano de saúde. O empregador, para proporcionar esses benefícios ao empregado, realiza um contrato com pessoas jurídicas, que admitem o respectivo pagamento como receita que suscita a incidência do PIS e da Cofins. Dessa forma, surgem os créditos que deverão ser reconhecidos como insumos da prestação de serviço, ou do processo produtivo de produto para a venda;

- Tal diferenciação é de capital importância - para que se dê a devida extensão à não-cumulatividade no PIS e na Cofins, sendo certo que, o tratamento indiscriminado de tais institutos é capaz de gerar onerosidade ao contribuinte, configurando-se como cerceamento de direito legalmente conferido;

- Em verdade, a consequência que se pode extrair do ato impugnado é a de que qualquer verba paga a empregados se encaixaria na restrição contida no § 2º do art. 3º, o que simplesmente anula a possibilidade de compensação para as empresas prestadoras de serviços. Não seria razoável que um mesmo dispositivo introduza uma regra e a torne ineficaz, na medida em que tal providência implicaria aceitar que o dispositivo já nasceu sem a potencialidade de produção de efeitos, por conseguinte, inócuo;

- Verifica-se que o fator diferenciador adotado no Ato Declaratório Interpretativo nº 4, de 2007 não resiste ao crivo dos critérios apontados, posto que não há razão de ser para se excluir as referidas verbas do núcleo de creditamento do PIS e da Cofins, nem para que se exclua determinado seguimento econômico da fruição de tal bem-estar;

- Não é plausível, pois, qualquer interpretação do § 2º do art. 3º que anule a possibilidade de aplicação do inciso II do mesmo artigo, como pretende a Fazenda, pois implicaria a existência de um dispositivo que conteria em seu próprio corpo a razão de sua ineficácia, o que, grosso modo, equivaleria a uma "auto-revogação";

- Ao tratar sobre a não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da Cofins, as Instruções Normativas nº 247, de 2002 (art 66, §5º, incluído pela IN n.º 358, de 2003), e n.º 404, de 2004 (art. 8º, §4º), apresentaram definições de insumo para fins de apuração e crédito tributários relativos às mencionadas contribuições. Ao analisar tais dispositivos cabe recordar que, na qualidade de normas complementares às leis (CTN, art. 100, I) os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas não estão autorizadas a inovar, mas tão somente regulamentar as determinações expressas na legislação.

- Neste sentido, a interpretação das normas expedidas pela Receita Federal somente pode ser realizada de modo a não restringir o conceito de insumo, sob pena de caracterização de ilegalidade. Desta forma, cabe observar que as referidas normas complementares em matéria tributária não afastam a possibilidade de inclusão do vale-refeição na apuração do crédito de PIS e Cofins tendo em vista a sua qualidade de insumo no desenvolvimento das atividades do impugnante;

- O Ato Declaratório Interpretativo nº 4, de 2007 da Secretaria da Receita Federal do Brasil pretendeu vedar a compensação de créditos oriundos do fornecimento de vale transportes, vale refeição ou alimentação, seguro de vida, seguro-saúde, plano de saúde, fardamento ou uniforme, entre outros, quando se tratar de pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza e conservação. É patente que o ato declaratório em comento violou o

princípio da igualdade e da legalidade, previstos no caput do art. 5º e do art. 37 da Constituição Federal, padecendo, pois, de inconstitucionalidade que obsta a produção de efeitos desde sua edição, por se tratar, em última análise, de ato irritado e nulo;

• Imperioso ressaltar, outrossim, que a diferenciação a que se procedeu na parte final do novo inciso é manifestamente inconstitucional, posto que quebra a isonomia entre os contribuintes, sem qualquer nexó legítimo, sendo o fator discriminante!;

• Ademais, ao mencionar apenas as pessoas jurídicas que exploram atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção ao conceder expressamente o benefício da não-cumulatividade, além de não prestigiar um princípio constitucionalmente consagrado, a legislação está a malferir a Carta Constitucional, posto que viola diretamente o art. 150, § 11, que veda a instituição de "tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos";

• De se concluir, pois, que a alteração legislativa procedida pela Lei nº 11.898, de 2009, só fez corroborar a tese ora esposada, sendo certo que a restrição imposta é indiscutivelmente inconstitucional, razão pela qual se impõe sua desconsideração;

• Interessante observar que a própria Receita Federal, por intermédio da Superintendência Regional da 3ª Região Fiscal, já havia dado interpretação conforme a ora esposada na Solução de Consulta nº 16, da qual consta que: "os valores referentes ao fornecimento de fardamento, alimentação e vale-transportes aos funcionários envolvidos diretamente na prestação dos serviços, durante e para a execução destes, quando sejam fornecidos pela própria consulente, ... se enquadram como insumos utilizados na prestação de serviços e podem compor o somatório dos créditos a serem descontados da Cofins, a partir de 10 de fevereiro de 2004 e do PIS a partir de 1º de janeiro de 2003";

• Por todo o exposto, a concessão de aproveitamento do direito ao crédito de PIS e Cofins relativo aos valores pagos em função de fornecimento de vale refeição é premente, vez que o Impugnante não pode se sujeitar a autuação e aplicação de sanções por suposto crédito tributário que inexistiria caso não lhe tivesse sido tolhido o direito à compensação;

• Além da exigência acima debatida, foi imputado ao Impugnante uma multa cujo valor corresponde a 75% do valor principal em comento, além do acréscimo de juros de mora. Não resta dúvida de que o ato impugnado emana do poder de polícia exercido pelo Fisco. Entretanto, não se pode olvidar que todos os atos da Administração Pública devem observar os princípios gerais constitucionalmente estabelecidos, dentre eles os da proporcionalidade/razoabilidade;

• Assim, impende salientar que também na instância administrativa é passível de discussão questões referentes à legalidade ou constitucionalidade de leis e sua não aplicação. Isto porque a legalidade em direito administrativo vem sendo substituída por, uma idéia mais ampla de juridicidade, a qual obriga a administração ao cumprimento do ordenamento jurídico como um todo, devendo ser observadas todas as normas dele constantes.

• A conduta de um agente público, dessa forma, não está limitada apenas pela norma que lhe outorgou competência para agir, mas por todos os princípios que

informam a ordem jurídica vigente. A atuação da administração, dessa forma, deve primar pela busca de condutas que satisfaçam em um grau máximo os ditames constitucionais, e não que simplesmente subsumam-se à prescrição de uma norma considerada isoladamente;

- Desta feita, sendo a decisão que optou pela aplicação da multa ofensiva a Constituição, não pode ser legitimada por sua aparente e questionável subsunção à indeterminação dos conceitos constantes da norma infralegal, razão pela qual há de ser reputada inválida;

- A penalidade vergastada consubstancia-se na negação da gradação da penalidade, não se levando em conta a natureza e as circunstâncias da falta cometida, bem como a intenção do infrator;

- Como se não bastasse todo o exposto, há que ser considerado, ainda, o princípio da pessoalidade e da individualização da pena, consagrados na Constituição Federal, em seu artigo 5º, inciso XLV, segundo o qual nenhuma pena passará da pessoa do condenado. Do mesmo modo neste caso, não pode o impugnante, terceiro de boa-fé na operação, ser penalizado por eventuais irregularidades constatadas.

Ao longo do recurso cita doutrina, julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF e dos Tribunais Regionais Federais – TRF e, ao final, solicita a procedência da impugnação, com a conseqüente declaração de nulidade do lançamento e, subsidiariamente, requer a redução da multa isolada aplicada.

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG julgou procedente o lançamento, nos termos do Acórdão nº 02-45.431, de 24/06/2013, cuja ementa abaixo se transcreve.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2006

CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.

Somente geram crédito os dispêndios realizados com bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, observadas as ressalvas legais. O termo "insumo" não pode ser interpretado como todo e qualquer fator que onere a atividade econômica, mas tão-somente como aqueles bens ou serviços que sejam diretamente empregados na produção de bens ou na prestação de serviços.

CRÉDITOS. VALORES PAGOS A MÃO-DE-OBRA. PRESTADORA DE SERVIÇOS DE LIMPEZA E CONSERVAÇÃO.

Por expressa vedação legal, os dispêndios realizados com mão-de-obra não geram créditos. Despesas efetuadas por pessoa jurídica que opere na atividade de prestação de serviços de limpeza e conservação com fornecimento de vale-transporte, ticket-refeição, vale-refeição, ticket-alimentação, vale-alimentação, fardamento ou uniforme somente geram direito a créditos a partir da entrada em vigor da Lei nº 11.898, de 2009.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2006

CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.

Somente geram crédito os dispêndios realizados com bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, observadas as ressalvas legais. O termo "insumo" não pode ser interpretado como todo e qualquer fator que onere a atividade econômica, mas tão-somente como aqueles bens ou serviços que sejam diretamente empregados na produção de bens ou na prestação de serviços.

CRÉDITOS. VALORES PAGOS A MÃO-DE-OBRA. PRESTADORA DE SERVIÇOS DE LIMPEZA E CONSERVAÇÃO.

Por expressa vedação legal, os dispêndios realizados com mão-de-obra não geram créditos. Despesas efetuadas por pessoa jurídica que opere na atividade de prestação de serviços de limpeza e conservação com fornecimento de vale-transporte, ticket-refeição, vale-refeição, ticket-alimentação, vale-alimentação, fardamento ou uniforme somente geram direito a créditos a partir da entrada em vigor da Lei nº 11.898, de 2009.

Ciente desta decisão em 09/07/2013 (conforme AR), a interessada ingressou, no dia 08/08/2013, com Recurso Voluntário, no qual renova os fundamentos da impugnação.

Na forma regimental, o recurso voluntário foi distribuído para relatar.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA - Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele se conhece.

Como relatado, contra empresa Recorrente foi lavrado autos de infração para exigir o pagamento de PIS e de Cofins, pelo regime da não cumulatividade, tendo em vista que a Fiscalização constatou a utilização indevida de créditos sobre os valores pagos pela Recorrente a seus empregados, a título de salários, ordenados, encargos sociais e outras verbas informadas nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon, na rubrica "Outras Operações com Direito a Créditos".

Preliminarmente, registre-se que o auto de infração se reveste de todas as formalidades legais e foi lavrado por servidor competente, não ocorrendo nenhuma das

hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Portanto, não há se falar em nulidade do mesmo.

Quanto ao mérito, a matéria posta em julgamento é fácil solução. A empresa Recorrente, por ser uma empresa de locação de mão-de-obra, entende que os gastos realizados com seus empregados geram direito ao crédito do PIS e da Cofins, pelas razões relatadas.

As disposições do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, transcritos na decisão recorrida, demonstram claramente que o legislador ordinário adotou, para fins de apuração dos créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS e para a Cofins não-cumulativas, o critério de listar os bens e serviços adquiridos capazes de gerar créditos e os atrelou a determinada atividade, assim como ao modo de produção, no que respeita à questão do insumo. Com efeito, a aquisição de um bem ou serviço, mesmo que listado, poderá ou não gerar créditos a serem descontados das aludidas contribuições, dependendo da situação concreta do emprego ou da aplicação do bem ou serviço na respectiva atividade econômica.

Para melhor compreender a matéria, é preciso lembrar que o legislador, ao admitir a possibilidade de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a serem deduzidos dos valores apurados mensalmente dessas contribuições, **nos casos em que não se referem a insumos consumidos** ou aplicados diretamente na produção ou fabricação de bens e produtos destinados à venda ou na prestação de serviços e, nem de bens registrados no ativo imobilizado vinculados ao processo de produção ou fabricação de bens e produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, **ele o fez de forma literal**, a exemplo dos créditos oriundos de gastos efetuados com: **a)** combustíveis e lubrificantes; **b)** energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pago a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa **c)** valor das contraprestações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Simples; **d)** edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades das empresas; e **e)** armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II do art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Nesse mesmo sentido são as disposições do 25 da Lei nº 11.898/2009, com vigência a partir de 09/01/2009, que acrescentou o inciso X ao art. 3º da Lei 10.833/2003, abaixo reproduzido, para admitir o crédito para o PIS e para a Cofins sobre as despesas de vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de limpeza, conservação e manutenção e somente para essas empresas.

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

“Art. 3º

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.” (NR)

A exceção criada pela Lei nº 11.898/2009 prova, indubitavelmente, que essas despesas não são e nunca foram consideradas pelas Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 como insumos utilizados na produção de bens ou na prestação de serviços passíveis de creditamento.

Portanto, nos períodos de apuração objeto de lançamento (01/10/2005 a 31/12/2006) não havia previsão legal para a apuração de créditos em relação a essas despesas.

Com relação aos pagamentos feitos aos empregados da Recorrente, a qualquer título e independente da natureza desses pagamentos, os mesmos não podem gerar direito a crédito de PIS e de Cofins simplesmente porque há expressa vedação legal para a tomada de créditos para o valor da mão-de-obra paga a pessoa física e para a aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento do PIS e da Cofins, conforme dispõe o art. 3º, § 2º, incisos I e II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, abaixo reproduzido.

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

[...]

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e

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.

Como as pessoas físicas não são contribuintes do PIS e da Cofins, sobre as receitas por elas auferidas não incide nem PIS e nem Cofins e, portanto, os pagamentos efetuados pela Recorrente a pessoas físicas, empregados seus ou não, a qualquer título, não gera direito ao crédito das exações.

Com relação à utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora, o CARF firmou entendimento de que a mesma é cabível, a teor da Súmula CARF nº 4 (DOU de 22/12/2009), abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 4 - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Ainda sobre a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora, na sessão do dia 18/05/2011, o Pleno do STF julgou o RE 582.461, cujas matérias questionadas foram reconhecidas como de repercussão geral. Nesse julgamento o STF reconheceu legítima a incidência da taxa Selic como índice de atualização dos débitos tributários pagos em atraso. Tal decisão é de aplicação obrigatório por parte deste CARF, nos termos do art. 62-A do seu Regimento Interno.

Com relação ao percentual da multa de ofício lançada, não cabe à autoridade administrativa, por absoluta falta de competência, conhecer as alegações relativas ao seu caráter confiscatório (exorbitante), a teor dos arts. 97 e 102 da CF/88. Os juízos quanto ao princípio do não-confisco tributário e da proporcionalidade da reprimenda em relação à falta têm como destinatário imediato o legislador ordinário e não autoridade administrativa. Estando o percentual da multa fixado em lei, cabe à Administração apenas velar pelo seu fiel

Processo nº 15504.016922/2010-15
Acórdão n.º 3302-002.858

S3-C3T2
Fl. 13

cumprimento. No caso em tela, a multa de ofício aplicada foi a prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96¹.

Por fim, ratifico e, supletivamente, adoto os fundamentos da decisão recorrida, que tenho por boa e conforme a lei (art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999²).

Por tais razões, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Relator

¹ 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; *(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*.

² Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:
[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.