



Processo nº	19311.720352/2014-11
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	9303-012.426 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de	17 de novembro de 2021
Recorrente	NATURA INOVACAO E TECNOLOGIA DE PRODUTOS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITOS PARA FINS DE CRÉDITOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

Em razão da ampliação do conceito de insumos, para fins de reconhecimento de créditos do PIS/Pasep e da COFINS, decorrente do julgado no REsp STJ nº 1.221.170/PR, na sistemática de recursos repetitivos, adotam-se as conclusões do Parecer Cosit nº 05, de 2018 (critérios da essencialidade e a relevância).

SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. CONTRIBUINTE PRESTADORA DE SERVIÇOS. SUBCONTRATAÇÃO. SERVIÇOS DE TRADUÇÃO. DESPESAS COM CONSULTORIA/ASSESSORIA. PRODUÇÃO VÍDEOS. DIREITO AO CRÉDITO.

Estão aptos a gerar crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS os serviços contratados pela empresa prestadora de serviços (subcontratação), desde que passíveis de serem enquadrados como custos de produção, tendo em vista seu objeto social e os contratos firmados com outras prestadoras de serviço.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

NAO-CUMULATIVIDADE. SITUAÇÃO FÁTICA IDÊNTICA MESMAS RAZÕES DE DECIDIR UTILIZADAS PARA A COFINS.

Aplicam-se ao lançamento do PIS as mesmas razões de decidir aplicáveis à COFINS, pois ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em dar-lhe provimento parcial, reformando-se o recorrido para serem revertidas as glosas com as seguintes despesas: a) despesas com a “tradução”, exceto as despesas efetuadas com serviços de “Tradução em libras” relacionados na Conta “FESTA e CONFRATERNIZAÇÃO” do Demonstrativo das Despesas Glosadas pela Fiscalização às fls. 1.038 a 1.121; b) referente aos contratos de prestação de serviços com “Consultoria/Assessoria” celebrados com as seguintes empresas: (i) Integration Consultoria Empresarial; (ii) Inobi

Participações e Consultoria Ltda., (iii) O-Think Soluções Empresariais Ltda., (iv) Altran Consultoria em Tecnologia Ltda., e (v) IX Consultoria e Representações Ltda., por serem essenciais e necessárias para viabilizar a prestação de serviços da Contribuinte; e c) as despesas com a produção de vídeos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergências interposto pelo Sujeito Passivo, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-005.291**, de 29/08/2018 (fls. 2.512/2.559), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento/CARF, que deu parcial provimento ao Recurso de Ofício e Recurso Voluntário apresentados.

Dos Autos de Infração

O processo trata de Autos de Infração lavrados, motivado pelo aproveitamento de créditos de insumos (glosa de créditos descontados indevidamente), no regime não cumulativo, das Contribuições para o **PIS e COFINS**, referentes aos períodos de apuração de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, acrescidos da multa de ofício - 75% e dos juros de mora (fls. 1.131/1.146).

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 1.026/1.035), a Fiscalização relata que a Contribuinte, uma empresa eminentemente prestadora de serviços, (pesquisa e desenvolvimento de matérias-primas, produtos cosméticos, de higiene, de perfumaria em geral), descontara valores a título de créditos de PIS e da COFINS sobre despesas com serviços de assessorias, consultorias, *backoffice* (serviços administrativos em geral, incluindo serviços contábeis, fiscais, de auditoria, recursos humanos, planejamento econômico, contas a pagar, tesouraria, tecnologia de informação, administração de dados e processamento de informações), propaganda e *marketing*, gestão predial, plano de saúde, hotelaria, traduções, recrutamento e seleção, treinamentos, conferências, organização de conferências e eventos comemorativos, locação de veículos, gestão de documentos, locação de toalhas, bem como mão de obra temporária e alocação de estagiários.

A Fiscalização concluiu por entender que tais créditos somente têm reflexo indireto na atividade fim da contribuinte.

Impugnação e Decisão de 1ª Instância

Cientificada dos Autos de Infração, a Contribuinte apresentou a Impugnação, conforme Petição de fls. 1.165/1.240, cujo teor a seguir se resume:

1. que a Fiscalização não investigou com profundidade os fatos, não fazendo o correto juízo acerca dos serviços glosados e sua relação com os serviços prestados; a materialidade e as particularidades dos serviços contratados e, ainda, a relação dos serviços contratados com os diversos serviços prestados, não havendo prova da acusação fiscal;

2. no art. 142 do CTN, a Fiscalização tem o dever de investigar pormenorizadamente a ocorrência do fato gerador e identificar corretamente a matéria tributável, não sendo admitido o lançamento pautado em mera presunção;

3. o Fisco pauta-se na premissa de que somente geram direito de crédito os serviços consumidos diretamente na prestação do serviço, mas essa definição de insumos aplica-se ao IPI (que pressupõe um industrial como contribuinte), não à prestação de serviços;

4. discorre e discute sobre o conceito de insumos, que o inc. II do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 é expresso ao determinar o direito aos créditos da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, nas aquisições de bens e serviços utilizados na prestação de serviços, independentemente de serem consumidos direta ou indiretamente; faz longa explanação sobre os serviços prestados e sua relação com os serviços contratados;

5. que no caso, os créditos glosados são insumos e foram tomados exatamente porque estão relacionados à consecução do objeto social da empresa, vez que tais serviços viabilizam a produção de receitas da empresa;

6. aduz que os dados registrados na sua contabilidade e os dados extraídos do SPED e das notas fiscais indicam a existência de gastos incorridos com a contratação dos serviços, mas não permitem aferir a materialidade e as particularidades dos serviços contratados, bem como sua relação com os serviços prestados;

7. na apuração das contribuições devidas ignora ordem judicial, vez que a Postulante está albergada por sentença e por acórdão exarado pelo TRF da 3ª Região, nos autos do **MS 2007.61.00.011931-0**, que determinou a não inclusão do ISS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS. Assim sendo, ao menos parte do crédito tributário em discussão deveria ter sido constituída com exigibilidade suspensa e, por decorrência, sem o acréscimo de juros de mora e sem a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%;

8. insurge-se contra a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.

A **DRJ em Belo Horizonte (MG)**, resolveu, antes de analisar o recurso, converter o julgamento em diligência por meio de Resolução 02-001.921 (fl. 2.190), a fim de que fossem esclarecidas as despesas com: 1) serviços de *marketing* e propaganda; 2) produção e organização de conferências; 3) produção e organização de eventos comemorativos; 4) impressão de revistas e de material institucional; 5) palestras; 6) assessoria; 7) consultoria; 8) tradução.

Cumprindo a determinação, a Fiscalização elaborou o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 2.283/2.289, no qual, em resumo informa que a Contribuinte apresentou Relatório contendo vários prestadores de serviços que contrata, referente às assessorias e/ou consultorias relacionadas às glosas dos PIS e da COFINS.

Os autos retornaram para julgamento e, em decisão consubstanciada no **Acórdão DRJ/BHE nº 02-68.853**, de 07/06/2016 (fls. 2.318/2.350), considerou **parcialmente procedente** a Impugnação. Nessa decisão, a Turma entendeu que:

- (i) o termo *insumo* não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da PJ, 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; **(ii)** geram direito a créditos, as despesas com aluguel de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa, pagos a pessoa jurídica, não se enquadrando no dispositivo as despesas com aluguéis de veículos automotores; **(iii)** apenas o trabalho executado por empregado temporário pode ser considerado como consumido/aplicado no processo produtivo/prestação de serviços mas, sendo esse trabalho realizado por pessoa física (art. 2º da Lei nº 6.019, de 1974), não é passível de gerar créditos, face à vedação contida no art. 3º, §2º, I, das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003; **(iv)** da alegada presunção: escolha do critério para proceder a investigação fiscal situa-se na competência da autoridade administrativa. O termo “por amostragem” apenas ressalva que não foram verificadas todas as operações realizadas pelo Contribuinte. Não cabe falar em presunção quando há nos autos provas suficientes e concretas dos fatos apurados; **(v)** nulidade: o Termo de Verificação Fiscal e seus anexos constituem fundamento da autuação e representam detalhamento à glosa dos créditos, não havendo que se falar em nulidade; **(vi)** decisão judicial/MS: por tratar-se de ação de natureza mandamental, as decisões de mérito exaradas em sede de mandado de segurança traduzem-se em ordens de cumprimento imediato, devendo ser observadas pela Administração Tributária; e **(vii)** sobre a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Recurso de Ofício

À fl. 2.510, houve a interposição de recurso de ofício ao CARF por parte da DRJ/BHE, referente ao crédito exonerado.

Recurso Voluntário

Cientificados da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 2.396/2.499, repisando o que foi asseverado em sua Impugnação, requerendo o seu provimento ou seu provimento parcial para determinar que a quantificação dos créditos tributários fique condicionada à decisão final proferida no MS 2007.61.00.011931-0, no qual se discutiu a constitucionalidade da inclusão do ISS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Reforça ainda, os seguintes pontos de defesa: **a)** que a DRJ/BHE alterou os critérios jurídicos adotados originalmente nos lançamentos tributários, refazendo os autos de infração, afrontando os artigos 142 e 146, ambos do CTN; **b)** que a fiscalização glosou, indistintamente todos os créditos, sob uma única motivação, qual seja, que tais serviços contratados teriam reflexo somente indireto nos serviços prestados; **c)** o Relatório de Diligência Fiscal atestou a necessidade, relevância e essencialidade dos serviços contratados pela Recorrente (principalmente os serviços de consultoria, assessoria e *backoffice*) para o desempenho de suas atividades empresariais (prestação de serviços), legitimando a tomada de créditos; **d)** que a decisão da DRJ, de maneira inovadora - vez que o lançamento o fez apenas com uma única motivação (os serviços contratados teriam reflexo somente indireto nos serviços prestados pela Recorrente), o que releva novos critérios jurídicos adotados, violando os artigos 142 e 146, ambos do CTN, corroborando a improcedência dos Autos de infração.

Decisão do CARF

O Recurso Voluntário foi submetido a apreciação da Turma julgadora e exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-005.291**, de 29/08/2018 (fls. 2.512/2.559), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da **3ª Seção** de Julgamento/CARF, que deu parcial provimento aos Recursos de Ofício e Voluntário apresentados.

Nessa decisão o Colegiado, quanto ao Recurso Voluntário, assentou que: **(a)** afastar a alegação de violação ao artigo 142 do CTN; **(b)** afastar a alegação de alteração de

critério jurídico na decisão de piso; **(c)** para manter as glosas sobre: (c.1) locação de veículos; (c.2) locação de toalhas; (c.3) turismo; (c.4) gestão e digitalização de documentos; (c.5) massagem; (c.6) conferência; (c.7) advocacia; (c.8) hotelaria; (c.9) gestão predial e vigilância; (c.10) programação e controle de solicitações de café para reuniões; (c.11) "conhecimento"; (c.12) serviços de backoffice, inclusive recrutamento e seleção, treinamento e locação de equipamentos para treinamento, alocação de estagiários e despesas com mão-de-obra temporária; (c.13) assistência médica; (c.14) internet/comunicação; (c.15) "inspeção"; e (c.16) consultoria em relação às empresas "Integration", "Inobi", "OThink", "Altran", "IX Consultoria e Representações LTDA"; **(d)** para afastar as glosas sobre consultoria em relação às empresas "Market Analytics", "Alexandria", "Mandalah", "Instituto Harris", "COR Estratégias", "Millward", "GAD", "Mind", "Teko", "Cunalli e Moretti", "Higher & Higher", "Indigo", "Edelman", "Fundação Arthur Bernardes", "Fundação Biominas", e "Biomimicry"; e **(e)** manter a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

No que se refere ao Recurso de Ofício, reconheceu a concomitância de objeto em relação à inclusão do ISS na base de cálculo das contribuições, não conhecendo do recurso apresentado em relação à matéria; **(b)** manteve as glosas sobre: (b1) produção/organização de eventos/produção de vídeo; (b.2) impressão de revista; (b.3) impressão de material institucional; (b.4) palestra; e (b.5) organização de eventos; **(c)** afastar as glosas sobre: assessoria com relação aos contratos com a empresa "VAA"; **(d)** afastar as glosas sobre propaganda e *marketing*; e **(e)** manter as glosas sobre tradução.

Embargos de Declaração

Regularmente notificado do Acórdão nº 3401-005.291, a Contribuinte apresentou os Embargos de Declaração de fls. 2.571/2.617, suscitando a ocorrência de **fatos novos**, bem como os vícios de **omissão e contradição**, além de **erro material**, contidos no Acórdão.

No entanto, após análise e as considerações efetuadas no Despacho em Embargos de 30/04/2019, às fls. 2.620/2.639, exarado pelo Presidente da Turma, restou REJEITADO, em caráter definitivo, os Embargos de Declaração opostos, por manifesta improcedência das alegações de omissão, contradição e obscuridade, e não demonstração de erro material.

Recurso Especial do Contribuinte

Regularmente notificado do Acórdão nº 3401-005.291 e da rejeição dos Embargos opostos, a Contribuinte apresentou Recurso Especial (fls. 2.656/2.749), apontando divergência com relação às seguintes matérias: **1)**- Cerceamento ao Direito de Defesa por Omissões do Acórdão Recorrido em Analisar Argumentos (Art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72); **2)**- Alteração de Critério Jurídico e da Inexistência de Fundamentação Válida do Lançamento (Arts. 142, 146 do CTN e 50, II, da Lei nº 9.784/99); **3)**- Distribuição do Ônus da Prova, e **4)**- quanto à Glosa de Créditos Relativos a Específicas Despesas Incorridas por Prestadores de Serviços (arts. 3º das Leis nºs 10.637, 2002 e 10.833, de 2003).

Visando comprovar a divergência jurisprudencial, indicou como paradigmas os Acórdão nºs. 9101-004.010, CSRF/01-05.134, (divergência 1), 3803-000.405, (divergência 2), 3402-003.989, e 3402-002.881 (divergência 3), 3402-003.989, (divergência 4).

No entanto, quando da Análise de Admissibilidade do Recurso Especial, às matérias "**1)** - Cerceamento ao Direito de Defesa por Omissões no Acórdão Recorrido em Analisar Argumentos (Art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72)" e a matéria "**2** – Quanto à Alteração de Critério Jurídico e da Inexistência de Fundamentação Válida do Lançamento (Arts. 142, 146 do CTN e 50, II, da Lei nº 9.784/99)", após o confronto das decisões (paradigmas e recorrida),

considerou tratar-se de situações fáticas distintas, **não** se constatando a arguida divergência jurisprudencial.

De outro lado, melhor sorte teve em relação às matérias 3 e 4, conforme a seguir:

3 – Quanto à Distribuição do Ônus da Prova

Destaca a Contribuinte no especial que, “(...) como já demonstrado, ao longo do processo a **Recorrente** demonstrou e comprovou que as glosas efetuadas pela fiscalização não se sustentavam, tendo em vista que os insumos que deram origem a esses créditos eram necessários e condizentes com a atividade praticada”. E arremata, “Particularmente relevante neste ponto é a conclusão do voto-vencedor a respeito do insumo **“despesas com tradução”**. Indica como paradigmas os Acórdão nºs 3402-003.989, e 3402-002.881, alegando que:

No **Acórdão recorrido**, deu-se provimento ao recurso de ofício para **manter as glosas sobre tradução**, visto que entendeu que os serviços genericamente considerados (simplesmente “tradução”), não se amoldam ao conceito de insumo adotado pelo Colegiado, mesmo diante da atividade da empresa, tampouco há na impugnação as razões específicas pelas quais teria a empresa justificadamente que os serviços de “tradução” constituiriam insumo.

Já o **Acórdão paradigma 1** (3402-003.989), deu provimento ao recurso voluntário para **reverter a glosa referente aos serviços de tradução**, visto que entendeu o Colegiado não ter a Fiscalização se desincumbido do ônus da prova de demonstrar que determinados dispêndios não se coadunavam com o exercício das atividades da Recorrente.

Assim, considera-se a existência de divergência de interpretação, ante a mesma legislação posta quanto aos dispêndios referentes **aos serviços de tradução**.

Já quanto ao Acórdão nº 3402-002.881 (paradigma 2), não houve dissídio jurisprudencial comprovado a ser considerado.

4 - quanto à Glosa de Créditos Relativos a Específicas Despesas Incorridas por Prestadores de Serviços (arts. 3º das Leis nºs 10.637, 2002 e 10.833, de 2003)

Aduz a Recorrente que o Acórdão recorrido, apesar de ter adotado o mesmo critério jurídico de aferição da essencialidade das despesas, para verificar a possibilidade de aproveitamento de créditos da não cumulatividade, concluiu pela manutenção das glosas, sem ingressar na análise específica de cada um dos dispêndios. Visando comprovar a divergência jurisprudencial, indicou como paradigma o Acórdão nº 3402-003.989.

Assim, no Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, restou considerado que há a similitude fática entre as decisões confrontadas, visto que se referem ao mesmo período de apuração, tendo as mesmas incidências tributárias e se referindo às mesmas glosas, conforme discorre a decisão recorrida sobre as referidas glosas nas fls. 2.512/2.559, às quais estão especificadas no dispositivo do Acórdão.

E concluiu afirmando que, ainda que consideradas as particularidades de cada caso, uma vez que as decisões (recorrida e paradigma) analisaram as respectivas decisões de piso, ambas precedidas de diligência e tendo em vista que o ônus de comprovar a divergência suscitada é do Contribuinte, considera-se **que há o dissídio jurisprudencial** quanto aos seguintes itens requeridos: **a) assessoria e consultoria, b) gestão de arquivos e documentos e digitalização de documentos, c) recrutamento, treinamento e alocação de estagiários, d) contratação de mão-de-obra temporária, e) hotelaria, f) advocacia, g) produção de vídeos, h) internet e i) massagem.**

Nesse diapasão, em sede de Análise de Admissibilidade de Recurso Especial, concluiu-se que existe a similitude fática entre os julgados, da mesma forma que a divergência de interpretação da mesma tese jurídica, pelo que cabe a CSRF julgar qual a posição correta.

Com tais considerações, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, com base no Despacho de Admissibilidade de Recuso Especial – 3ª Seção / 4ª Câmara, de 10/11/2019 (fls. 2.862/2.880), deu **SEGUIMENTO PARCIAL** ao Recurso Especial, interposto pelo sujeito passivo, **admitindo** a rediscussão das seguintes matérias: **3)-** Quanto à Distribuição do Ônus da Prova, quanto às **despesas com tradução**; **4)-** Quanto à Glosa de Créditos Relativos a Específicas Despesas Incorridas por Prestadores de Serviços, relativas a: **a)** assessoria e consultoria, **(b)** gestão de arquivos e documentos e digitalização de documentos, **(c)** recrutamento, treinamento e alocação de estagiários, **(d)** contratação de mão-de-obra temporária, **(e)** hotelaria, **(f)** advocacia, **(g)** produção de vídeos, **(h)** internet e **(i)** massagem.

Deste Despacho, houve a interposição de **Agravos** contra o não seguimento das matérias 1 e 2 (fls. 2.889/2.912 e 2.922/2.945), sendo que após conhecido e analisado, **foi rejeitado**, conforme o contido no Despacho em Agravo exarado pela Presidente da CSRF / 3ª Turma em 26/02/2020 às fls. 2.948/2.963, prevalecendo o seguimento parcial ao Recurso Especial expresso pelo Presidente da 4ª Câmara/3ª Seção de Julgamento.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Cientificada do Acórdão nº 3401-005.291, de 29/08/2018, do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e do Despacho que lhe deu parcial seguimento e a rejeição do Agravo, apresentou suas **contrarrazões** nos autos de fls. 2.986/2.999, pugnando, eu pedido, para que seja negado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, caso não seja este o entendimento sufragado, requer que, no mérito, seja negado provimento ao citado recurso, mantendo-se o Acórdão proferido por seus próprios e jurídicos fundamentos, bem como com fundamento nas razões expendidas.

Esse são os fatos. O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade de Recuso Especial – 3ª Seção / 4ª Câmara, de 10/11/2019, que foi por mim proferido no exercício da Presidência da 4ª Câmara / 3ª Seção de julgamento/CARF (fls. 2.862/2.880), com os quais reitero e cujos fundamentos adoto neste voto.

Importa ressaltar que, muito embora a Fazenda Nacional requeira no seu Pedido, em sede de contrarrazões que, fl. 2.999 “(...) *Ante todo o exposto pugna a União (Fazenda Nacional) para que seja negado seguimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte*”, não encontrei no corpo da referida Petição os argumentos e/ou fundamentos embasadores de tal solicitação. Assim, ratifico os termos do despacho de admissibilidade, conforme exarado.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia em relação às seguintes matérias: (i) quanto à Distribuição do Ônus da Prova, quanto às “*despesas com tradução*” e, (ii) quanto à Glosa de Créditos Relativos a Específicas Despesas Incorridas por Prestadores de Serviços, relativas: (a) *assessoria e consultoria*, (b) *gestão de arquivos e documentos e digitalização de documentos*, (c) *recrutamento, treinamento e alocação de estagiários*, (d) *contratação de mão-de-obra temporária*, (e) *hotelaria*, (f) *advocacia*, (g) *produção de vídeos*, (h) *internet* e (i) *massagem*.

Conceito de Insumos

Preliminarmente, ressalto que para a análise do conceito de insumo nestes autos, não se alcança todos os gastos necessários para a produção dos bens como entende a Contribuinte. Contudo, há que se aferir a essencialidade e a relevância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica exercida pela empresa visando conceituar o insumo para fins dessas contribuições. Para tanto, me aponto no que foi balizado pelo **Parecer Cosit RFB nº 05**, de 17/12/2018, que buscou assento no julgado do **Recurso Especial nº 1.221.170/PR**, do STJ, consoante procedimento para recursos repetitivos.

Do voto da Ministra Regina Helena Costa para aquele Acórdão (REsp, do STJ), foram extraídos os conceitos:

“(...) 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.

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 acepção 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.”

Ressalvo não comungar de todas as argumentações postas no citado Parecer Cosit nº 05/2018 (da RFB), entretanto, concordo com suas conclusões. Feita a ressalva, apresento minhas considerações sobre os insumos questionados no Recurso Especial da Contribuinte.

Antes, cabe esclarecer que o Contribuinte tem como objetivo econômico e social, conforme apurou a Fiscalização (item 12 do TVF, fl. 1.032), que a Contribuinte é uma empresa eminentemente prestashop de serviços (Pesquisa e desenvolvimento de matérias-primas, produtos cosméticos, de higiene, de perfumaria em geral). A receita de prestação de serviços da empresa fora auferida quase que exclusivamente de contratos com a **Natura Cosméticos S.A.**, e, que para tanto, a empresa firmou diversos contratos com prestadoras de serviço.

(i) Da Distribuição do Ônus da Prova – quanto às despesas com Tradução

No acórdão recorrido, manteve-se a glosa de créditos relativos a despesas com tradução, “(...) Ademais, não encontro, na Impugnação, as razões específicas pelas quais teria a empresa defendido justificadamente que os serviços de “tradução” constituiriam insumo, havendo apenas argumentação em relação *marketing*, eventos, *backoffice*, assessoria e

consultoria, não se sabendo exatamente em qual desses itens teria a empresa incluído o item “tradução” (fl. 2.548). Concluindo que, não haveria como afirmar que se amoldam ao conceito de insumo adotado pelo Colegiado, mesmo diante da atividade da empresa.

A Contribuinte alega no especial que, o ônus processual de comprovar, no caso específico dos Autos de Infração, seria da Fiscalização, de modo que, em não havendo tal comprovação, a presunção de legitimidade militaria em favor do Contribuinte.

Primeiramente, como descrito pela Fiscalização e pelo relator do Acórdão recorrido, há que se entender que a Contribuinte é uma empresa prestashop de serviços. E isso, indubitavelmente, para o deslinde da questão, deve ser tomado em conta pelo julgador.

Nesse espeque, consta à fl. 1.032, em que a Fiscalização entendeu que as despesas de tradução tinham apenas relação indireta com a atividade fim da empresa. Além das traduções de textos feitos por empresas especializadas, verifica-se também o serviço de Tradução em libras na Conta: Festas e Confraternização, presentes na planilha de glosas à fl. 1.038. Verifica-se registro de glosas de serviços de “tradução” prestados pelas empresas: “Berlitz Centro de Idiomas S/A”, “CLL Centro de Línguas Latinas Ltda.”, “Língua Franca Criação de Textos”, “Central de Traduções Ltda”, “Central de Traduções Ltda ME”, “Berlim Consultoria em Com”, “Bureau de Traducoes S/C Ltda.”, “Careware Multimidia”, “Elisa Corbett”, “Exceção Editorial e Event”, “Fidelity” e “Lionbridge”, entre outros, todos sem maiores detalhamento, descritos apenas como “tradução” (fls. 1.043/1.111).

No Recurso Especial, a Contribuinte argumenta que, (...) **222. Conforme se verifica do Acórdão nº 3402-003.989, foram restabelecidas as glosas relativas a despesas com serviços de produção de vídeo, internet, locação de equipamentos, hotelaria, gestão predial, tradução e eventos comemorativos justamente porque a fiscalização não trouxe àqueles autos elementos concretos que pudessem demonstrar que tais gastos não se coadunavam com o objeto social do contribuinte**. Esse Acórdão referido também é da empresa Natura.

E prossegue indagando e a firmando o seguinte:

“260. Como se cogitar do lançamento de um produto, ou de sua divulgação ao público-alvo, sem a impressão de revistas e material institucional? Ou sem a tradução dessas a línguas estrangeiras (notadamente se considerado que o Grupo Natura tem atuação no exterior)? Ou sem que haja gastos com a gestão dessa documentação (inclusive relacionada à pesquisa e ao desenvolvimento de novos produtos)? **261.** A essencialidade dos gastos é crystalina!”

Pois bem. Como bem asseverado pela decisão de piso e pelo recorrido, é de se supor que a atividade realizada pela empresa de “pesquisa e desenvolvimento de matérias-primas, produtos cosméticos, de higiene, de perfumaria em geral, etc.”, demande a tradução de artigos e estudos científicos, em face da incipiente produção de pesquisa no País.

Lado outro, mesmo após a realização da Diligência Fiscal solicitada, ao meu sentir, a Fiscalização não logrou demonstrar, de forma contextualizada, que o dispêndio aqui tratado foi realizado de maneira a descharacterizá-lo do conceito de insumo na legislação que rege a não cumulatividade do PIS e da COFINS, limitando-se apenas a afirmar e reafirmar sua percepção. Veja-se trecho da Diligência em que a Fiscalização abordou esse tema (fl. 2.286):

“(...) Quanto à Alexandria Land Of Ideas – Comunica, Consultoria e Planejamento Ltda., apresentou cópia do contrato de “prestação de serviços envolvendo a tradução do tema “sensualidade” para o posicionamento de nova marca de perfumaria masculina Natura através da materialização de seu imaginário visual. O resultado da contratação consistia na entrega dos seguintes materiais: mood boards digitais de

todos os territórios da sensualidade, mood boards impressos dos territórios da sensualidade, mood board impresso do lifestyle dp projeto TEZ, foto impressa do lifestyle do projeto TEZ e mood video do projeto TEZ".

Verifica-se às fls. 1.036 a 1.121 a Fiscalização elabora uma Planilha, denominada Demonstrativo das Glosas dos PIS/COFINS - Períodos de Apuração Jan/2011 a dez/2012. Nela está informado ainda o fornecedor, ou seja, o prestador dos serviços tomados pela empresa. Toma-se esta Planilha para fins de considerar o que seja insumo no caso concreto, levando-se em consideração o posicionamento adotado de que **serviços que lhes sejam essenciais, necessários e guardem uma relação para que a empresa aufera receita**, atingindo seus objetivos contratuais, conforme alguns exemplos abaixo destacados:

Data do Registro contábil	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Nº Linha Sped	Contábil	
31/01/2012	0000330228	FESTA E CONFRATERNIZAÇÃO	D	763,82	FATURA FORNECEDOR	29.166		
10/02/2012	0000330228	FESTA E CONFRATERNIZAÇÃO	D	1.000,00	Tradução em Libras	14.808		
28/02/2012	0000330228	FESTA E CONFRATERNIZAÇÃO	D	315,00	Locação de Automóvel	25.497		
05/03/2012	0000330228	FESTA E CONFRATERNIZAÇÃO	D	500,00	tradução de libras	12.103		
26/01/2012	jan/12 86	LINGUA FRANCA - CRIACAO DE TEXTOS			Tradução	32.000,00	528,00	2.432,00
19/04/2012	abr/12 002936	CLL CENTRO DE LÍNGUAS LATINAS LTDA			Tradução	7.499,92	123,75	569,99
19/04/2012	abr/12 002937	CLL CENTRO DE LÍNGUAS LATINAS LTDA			Tradução	5.761,38	95,06	437,86
19/04/2012	abr/12 002938	CLL CENTRO DE LÍNGUAS LATINAS LTDA			Tradução	893,42	14,74	67,90
19/04/2012	abr/12 002935	CLL CENTRO DE LÍNGUAS LATINAS LTDA			Tradução	7.879,96	130,02	598,88
20/01/2011	jan/11 007942	BERLITZ CENTRO DE IDIOMAS SA			Tradução	5.087,00	83,94	386,61
20/01/2011	jan/11 007943	BERLITZ CENTRO DE IDIOMAS SA			Tradução	5.087,00	83,94	386,61
20/03/2012	mar/12 93	CENTRAL DE TRADUÇÕES LTDA ME.			Tradução	690,00	11,39	52,44
29/03/2012	mar/12 96	CENTRAL DE TRADUÇÕES LTDA ME.			Tradução	782,00	12,90	59,43
20/12/09	200044413	EKO'S TRADUÇOES E EDITORACAO			Tradução	780,00	12,87	59,28
15/09/09	200040800	FIDELITY TRANSLATIONS S/C LTDA			Tradução	363,30	5,99	27,61

Como é cediço, o Direito Tributário se pauta na materialidade e, por isso, a atividade do lançamento não comporta incertezas. De fato, em razão do caráter vinculado do lançamento, é dever da autoridade fiscal certificar-se da ocorrência do fato jurídico desencadeador do liame obrigacional, o que só é possível mediante linguagem das provas. Se houver dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseia o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. Veja-se:

"Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capituloção legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; (Grifei)

Cabe esclarecer que, nos lançamentos de ofício, cabe ao Fisco provar, pelos meios de prova admitidos pelo direito, a ocorrência do ilícito e, cabe ao Contribuinte, o ônus de provar o teor das alegações que contrapõe as provas ensejadoras do lançamento.

Outrossim, o Contribuinte alega que contrata esses serviços para tradução de documentos (sobre produtos, desenvolvimento, pesquisas, etc.) que oferece ou recebe em língua estrangeiras e necessita de contratar serviços de empresas especializadas em efetuar essa tradução de forma técnica e profissional.

Neste caso, observe-se que no referida Parecer Cosit nº 05, de 2018, em seu item 153 e 154, o serviço referenciado pode ser considerado insumo, conforme abaixo se observa:

12. SUBCONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS

153. Na atividade de prestação de serviços é recorrente que uma pessoa jurídica, contratada por seu cliente para uma prestação de serviços principal, subcontrate outra pessoa jurídica para a realização de parcela dessa prestação.

154. Essa subcontratação **evidentemente se enquadra no conceito de insumos geradores de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, pois o serviço subcontratado se torna relevante para a prestação principal “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”**, neste caso por opção do prestador principal. (Grifei)

Portanto, considerando que para um bom desempenho da atividade prestada pela Contribuinte, se faz necessário a contratação do serviço de tradução profissional ligados à atividade da empresa, razão pela qual entendo que os créditos calculados com base nesses serviços contratadas, são relevantes e necessários e geram direito a crédito.

No entanto, ressalvo que os serviços de “Tradução em libras”, que encontram-se relacionados na Conta “FESTA e CONFRATERNIZAÇÃO” do Demonstrativo das Despesas Glosadas pela Fiscalização – fls. 1.038 a 1.121, por não se revestir do caráter de necessidade e essencialidade aos serviços prestados pela empresa, tais valores glosados devem ser mantidos.

Em vista do acima exposto, voto no sentido **dar parcial provimento** ao Recurso Especial da Contribuinte, mantendo-se as glosas referente às despesas com os serviços de “Tradução em libras”, que encontram-se relacionadas nos Demonstrativos de fls.1.038/1.121 - na conta “Festa e Confraternização”.

(ii) Glosa de Créditos Relativos a Despesas Incorridas por Prestadores de Serviços

Neste tópico analisa-se, especificamente, as despesas relativas aos seguintes serviços: **(a)** assessoria e consultoria, **(b)** gestão de arquivos e documentos e digitalização de documentos, **(c)** recrutamento, treinamento e alocação de estagiários, **(d)** contratação de mão-de-obra temporária, **(e)** hotelaria, **(f)** advocacia, **(g)** produção de vídeos, **(h)** internet e **(i)** massagem.

No Acórdão recorrido, a Turma entendeu que tais despesas não estão contidos na conceituação de essencialidade, de vínculo relacional direto com a atividade fim da Contribuinte (prestação de serviços de pesquisa, desenvolvimento, inovação e de novos produtos cosméticos, de higiene, perfumaria, etc.), e portanto, todas as glosas acima descritas deverão ser mantidas. No voto, ainda restou consignado, que:

“A propósito, disse a DRJ/BHE (efls. 2.335/2.336): “Ao se cotejar os Contratos de Prestação de Serviços (e Aditivos) – **firmados entre a Impugnante e a Natura Cosméticos S.A.** (fls. 1.329/1.366) – com as informações da Ficha 06A –Demonstração do Resultado – PJ em Geral dos anos calendário 2011 e 2012 percebe-se que a receita de prestação de serviços auferida naqueles anos calendário **decorreu exclusivamente desses contratos**, os quais tinham por objeto:

- 1) Pesquisa e desenvolvimento de matérias-primas, produtos cosméticos, de higiene, de perfumaria em geral, fitoterápicos, farmacêuticos e homeopáticos, saneantes, domissanitários, alimentícios e dietéticos.
- 2) (...)

Percebe-se, portanto, **que a receita de prestação de serviços da autuada fora auferida exclusivamente de contratos com a Natura Cosméticos S.A.**, e, que para tanto, a empresa firmou outros contratos com prestadoras de serviço”. (Grifei)

A contribuinte alega no Recurso Especial que:

130. Não obstante nenhum desses serviços ter, a rigor, relação direta com o objeto social da Recorrente e da Natura Logística e Serviços Ltda., é evidente que tais dispêndios foram relevantes dentro do contexto de suas atividades, **seja para viabilizar a plena consecução de seu objeto social, seja, ainda, por servirem como apoio administrativo para tanto.** (Grifei)

Informa ainda que, apesar da amplitude de seu objeto social, **para suprir as demandas específicas e algumas muito sofisticadas advindas das empresas do Grupo Natura**, sobretudo a “Natura Cosméticos”, **contrata outras pessoas jurídicas**, justamente para viabilizar a sua prestação de serviços, seja pela inconveniência econômica de aumentar o seu quadro de colaboradores, seja pela necessidade de contar com especialistas que não precisam dedicar-se inteiramente as atividades das empresas ou por questões de negócios.

Com base nessas informações, passo ao exame desses serviços, conforme a seguir.

a) Despesas com Assessoria e Consultoria

No recorrido, foram mantidas as glosas referente aos contratos efetuados pelas empresas abaixo relacionadas, por entender não serem consideradas despesas necessárias e essências à atividade fim da empresa. No entanto, agora em sede de Recurso Especial, sobre tais serviços prestados pelas respectivas empresas, a Contribuinte traz no recurso as seguintes informações adicionais (aclaratórios):

(I) **Integration Consultoria Empresarial**: prestação de serviços de consultoria relacionados à revisão do modelo de segmentação e suporte à execução de atividades do Planejamento Integrado de VP de Negócios, envolvendo a revisão e desenho do processo de Gestão do Portfólio para Natura, visando otimização através da definição do tamanho, fluxo e governança de portfólio;

(II) **Inobi Participações e Consultoria Ltda.**: prestação de serviços de confecção de book eletrônico de gestuais Natura e de serviços de consultoria para projetos de inovação e valorização da marca, buscando contribuir para o pensamento estratégico e com o modelo de inovação na área de Ciência e Tecnologia da Natura mediante diagnósticos e realização de workshops;

(III) **O-Think Soluções Empresariais Ltda.**: prestação de serviços de consultoria para elaboração, estruturação e implantação de ferramentas de gestão para otimização das diretrizes de investimentos em *marketing* e excelência na gestão das respectivas despesas, bem como diagnóstico de falhas e melhorias no processo de Gestão do Pipeline de Projetos em inovação de produtos;

(IV) **Altran Consultoria em Tecnologia Ltda.**: prestação de serviços especializados de consultoria para desenho de modelo corporativo de inovação aberta para fornecedores e de consultoria para o desenho de mapa de oportunidades no mercado europeu; e

(V) **IX Consultoria e Representações Ltda.**: prestação de serviços de consultoria para identificar e analisar os impactos e benefícios causados no recurso água do “Projeto Xingu”.

Cabe ressaltar que no Acórdão recorrido, a Turma examinou os contratos de consultoria apresentados e entendeu que, alguns dos contratos elaborados revelavam-se essenciais e necessárias, devendo ser afastadas as glosas correspondentes, conforme a seguir: “Market Analytics”, “Alexandria”, “Mandalah”, “Instituto Harris”, “COR Estratégias”, “Millward”, “GAD”, “Mind”, “Teko”, “Cunalli e Moretti”, “Higher & Higher”, “Indigo”, “Edelman”, “Fundação Arthur Bernardes”, “Fundação Biominas”, e “Biomimicry”.

Nesse mesmo sentido ocorreu em relação às despesas com Assessoria, em que a Turma entendeu que “revelam-se essenciais e necessárias”, devendo ser afastadas as glosas correspondentes, em relação aos contratos de assessoria com a empresa “VAA”.

Posto isto, levando-se em conta a descrição dos contratos/serviços descritos no texto do especial e que foram glosados pela Fiscalização (e mantidos no recorrido), no entanto, quando observado o contido no referida Parecer Cosit nº 05, de 2018, em específico no seu item 153 e 154, entendo que os serviços referenciados e prestados pelas empresas acima relacionadas, podem ser considerados insumos, conforme abaixo se observa:

12. SUBCONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS

153. Na atividade de prestação de serviços é recorrente que uma pessoa jurídica, contratada por seu cliente para uma prestação de serviços principal, subcontrate outra pessoa jurídica para a realização de parcela dessa prestação.

154. Essa subcontratação evidentemente se enquadra no conceito de insumos geradores de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, **pois o serviço subcontratado se torna relevante para a prestação principal “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”**, neste caso por opção do prestador principal.

Portanto deve ser **dado provimento** ao Recurso Especial do Contribuinte nesta parte, para ser revertidas as glosas referente aos contratos de consultoria/assessoria com as seguintes empresas: (i) *Integration Consultoria Empresarial*; (ii) Inobi Participações e Consultoria Ltda., (iii) O-Think Soluções Empresariais Ltda., (iv) Altran Consultoria em Tecnologia Ltda., e (v) IX Consultoria e Representações Ltda., justamente por serem essenciais e necessárias para viabilizar a prestação de serviços (atividades fim) exercida pelo Contribuinte.

b) Gestão de Arquivos e Documentos e Digitalização de documentos.

Sobre essas despesas, passo a examinar os esclarecimentos contidos no Recurso Especial, em que a Contribuinte informa o que segue:

“**245. Trata-se, a rigor, de serviços de apoio administrativo**, sem o que a própria prestação dos serviços descritos no objeto social fica prejudicada.

255. No caso envolvendo a pessoa jurídica Natura Logística e Serviços Ltda., as despesas com gestão de arquivos e documentos e de digitalização de documentos, (...).

257. Evidentemente, serviços de gestão de arquivos e documentos e de digitalização de documentos são considerados como de apoio administrativo, necessários para que a pessoa jurídica tenha plenas condições para desempenhar suas atividades da melhor forma possível. A sua essencialidade decorre, portanto, do apoio conferido por esses serviços à atividade principal descrita no objeto social do contribuinte”. (Grifei)

Como se vê, neste caso, os serviços acima elencadas, não são essenciais e necessários à atividade fim da empresa, como informado pela própria Contribuinte no Recurso Especial: “**Trata-se, a rigor, de serviços de apoio administrativo (...)**”, não havendo, portanto, reparos a ser feito no Acórdão recorrido.

Aliás, esta limitação consta expressamente do texto do inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, que permite a apuração de créditos das contribuições em relação a “bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”.

A tese acordada pelo Recurso Especial (STJ) nº 1.221.170/PR e o contido no Parecer Cosit/RFB nº 05, de 2018, afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

Nega-se, portanto, provimento ao Recurso Especial do contribuinte nesta parte.

(c) Despesas com Recrutamento, Treinamento e Alocação de Estagiários

Sobre essas despesas, passo a examinar os esclarecimentos contidos no Recurso Especial, em que a Contribuinte informa o que segue:

245. Trata-se, a rigor, de serviços de apoio administrativo, sem o que a própria prestação dos serviços descritos no objeto social fica prejudicada.

246. No caso da Natura Logística e Serviços Ltda., fazia-se referência a serviços como **recrutamento, treinamento e alocação de estagiários**, contratação de mão-de-obra temporária e advocacia, os quais, **se não estavam diretamente vinculados ao seu objeto social**, permitiam que este fosse concretizado. (Grifei)

Como analisado no tópico anterior, neste caso também os serviços acima elencados, não são essenciais e necessários à atividade fim da empresa, como informado pela própria Contribuinte no Recurso Especial (não estando diretamente vinculado ao objeto social), não havendo, portanto, reparos a ser feito no Acórdão recorrido.

Aliás, esta limitação consta expressamente do texto do inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, que permite a apuração de créditos das contribuições em relação a “bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”.

A tese acordada pelo Recurso Especial (STJ) nº 1.221.170/PR e o contido no Parecer COSIT/RFB nº 05, de 2018, afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

Nega-se, portanto, provimento ao Recurso Especial do contribuinte nesta parte.

(d) Despesa com a Contratação de mão-de-obra temporária

Sobre essas despesas, passo a examinar os esclarecimentos contidos no Recurso Especial, em que a Contribuinte informa o que segue:

246. No caso da Natura Logística e Serviços Ltda., fazia-se referência a serviços como recrutamento, treinamento e alocação de estagiários, **contratação de mão-de-obra temporária e advocacia**, os quais, **se não estavam diretamente vinculados ao seu objeto social**, permitiam que este fosse concretizado.

251. Já a contratação de mão-de-obra temporária tem por objetivo suprir períodos de maior demanda por que passam toda e qualquer empresa que almeje crescimento de suas atividades. (Grifei)

Neste caso também os serviços acima elencados, não são essenciais e necessários à atividade fim da empresa, como informado pela própria Contribuinte no Recurso Especial (não estando diretamente vinculado ao objeto social), não havendo, portanto, reparos a ser feito no Acórdão recorrido.

Aliás, esta limitação consta expressamente do texto do inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, que permite a apuração de créditos das contribuições em relação a “bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”.

A tese acordada pelo Recurso Especial (STJ) nº 1.221.170/PR e contido no Parecer Cosit/RFB nº 05, de 2018, afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

Nega-se, portanto, provimento ao Recurso Especial do contribuinte nesta parte.

(e) Despesas com Hotelaria

Sobre essas despesas, passo a examinar os esclarecimentos contidos no Recurso Especial, em que a Contribuinte informa que:

222. Conforme se verifica do Acórdão nº 3402- 003.989, foram restabelecidas as glosas relativas a despesas com serviços de produção de vídeo, internet, locação de equipamentos, hotelaria, gestão predial, tradução e eventos comemorativos **justamente porque a fiscalização não trouxe àqueles autos elementos concretos que pudessem demonstrar que tais gastos não se coadunavam com o objeto social do contribuinte.**

Neste caso também o serviço acima elencado, por sua própria natureza, não se enquadra como insumo. Trata-se de uma atividade meio e, assim, o gasto não é essencial e necessário à atividade fim da empresa. Portanto, caberia ao Contribuinte trazer as provas para provar o seu direito ao alegado crédito. Nos lançamentos de ofício, cabe à autoridade fiscal provar, pelos meios de prova admitidos pelo direito, a ocorrência do ilícito e ao Contribuinte, cabe o ônus de provar o teor das alegações que contrapõe as provas ensejadoras do lançamento.

Quanto ao direito ao crédito, aliás, esta limitação consta expressamente do texto do inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, e da Lei nº 10.833/2003, que permite a apuração de créditos das contribuições em relação a “*bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda*”.

A tese acordada pelo Recurso Especial (STJ) nº 1.221.170/PR e contido no Parecer Cosit/RFB nº 05, de 2018, afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

Nega-se, portanto, provimento ao Recurso Especial do contribuinte nesta parte.

(f) Despesas com Advocacia

Sobre essas despesas, passo a examinar os esclarecimentos contidos no Recurso Especial, em que a Contribuinte informa que:

246. No caso da Natura Logística e Serviços Ltda., fazia-se referência a serviços como recrutamento, treinamento e alocação de estagiários, contratação de mão-de-obra temporária e **advocacia**, os quais, se não estavam diretamente vinculados ao seu objeto social, permitiam que este fosse concretizado.

252. Quanto aos **gastos com advocacia**, evidentemente, esse é um custo que pode ser considerado como essencial a qualquer pessoa jurídica, dada a infinidade de demandas administrativas ou judiciais que podem ser geradas a partir da mera consecução das atividades descritas em seu objeto social. (Grifei)

Entendo que os serviços de Advocacia, somente seriam considerados essenciais para a prestação do serviço caso a empresa prestasse serviços jurídicos. Não sendo esse o caso, esses gastos não são considerados essenciais e necessários à atividade fim da empresa, como informado pela própria Contribuinte no Recurso Especial (são despesas administrativas), não havendo, portanto, reparos a ser feito no recorrido.

Aliás, esta limitação consta expressamente do texto do inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, que permite a apuração de créditos das contribuições em relação a “*bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda*”.

A tese acordada pelo Recurso Especial (STJ) nº 1.221.170/PR e contido no Parecer Cosit/RFB nº 05, de 2018, afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de

produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

Nega-se, portanto, provimento ao Recurso Especial do contribuinte nesta parte.

(g) Despesas com a Produção de Vídeos

Sobre essas despesas, passo a examinar os esclarecimentos contidos no Recurso Especial, em que a Contribuinte informa que:

222. Conforme se verifica do Acórdão nº 3402- 003.989, foram restabelecidas as glosas relativas a **despesas com serviços de produção de vídeo**, internet, locação de equipamentos, hotelaria, gestão predial, tradução e eventos comemorativos, justamente porque a fiscalização não trouxe àqueles autos elementos concretos que pudessem demonstrar que tais gastos não se coadunavam com o objeto social do contribuinte.

Na Impugnação, acrescenta que despesas com a “produção de vídeos”, estão inseridas no contexto das despesas de “Propaganda e *Marketing*” da empresa, especialmente no que diz respeito à prestação de serviços destinado às empresas do “Grupo Natura” e que desta forma justificaria plenamente a apropriação dos créditos do PIS e da COFINS.

Verifico que ao longo de sua defesa administrativa, o Contribuinte demonstrou que medidas voltadas para Propaganda e *Marketing*, por meio da qual desenvolve serviços de pesquisa de mercado, objetivando identificar as tendências, posição da concorrência, novas práticas e outros fatores a fim de direcionar os investimentos em pesquisa e desenvolvimento. Nesse escopo está, evidentemente, a preparação das apresentações usadas nos *kick-offs* (lançamentos) dos projetos, o que justifica a contratação de serviços de **produção de vídeos**, criação de marca, elaboração de filmes publicitários, produção gráfica, dentre outros.

Informa, ainda que que essas produções e apresentações, são realizadas, geralmente, em eventos específicos, voltados ao lançamento do produto, que são munidos de chamarizes para a atração de participantes dos públicos alvos.

Desta forma, os gastos com a produção de vídeos (para propaganda e *marketing*), conforme a tese acordada pelo Recurso Especial (STJ) nº 1.221.170/PR e contido no Parecer Cosit/RFB nº 05, de 2018, devem gerar créditos de PIS e de COFINS, uma vez que são necessários e imprescindíveis para o *kick off* de determinado projeto ou produto na realização destes eventos, sem os quais comprometeria o inclusive parte da essência do *marketing* envolvido pela empresa.

Dá-se, portanto, provimento ao Recurso Especial do contribuinte nesta parte.

(h) Despesas com Internet

Sobre essas despesas, passo a examinar os esclarecimentos contidos no Recurso Especial, em que a Contribuinte informa que:

222. Conforme se verifica do Acórdão nº 3402- 003.989, foram restabelecidas as glosas relativas a despesas com serviços de produção de vídeo, internet, locação de equipamentos, hotelaria, gestão predial, tradução e eventos comemorativos **justamente porque a fiscalização não trouxe àqueles autos elementos concretos que pudessem demonstrar que tais gastos não se coadunavam com o objeto social do contribuinte**.

Consta dos autos que essas despesas decorrem de custos com “redes de serviços relacionados à Internet/comunicação”. Neste caso também o serviço, não são considerados essenciais e necessários à atividade fim da empresa (são despesas administrativas), não havendo, portanto, reparos a ser feito no recorrido. Caberia ao Contribuinte trazer as provas para provar o seu direito ao alegado crédito. Nos lançamentos de ofício, cabe à autoridade fiscal provar, pelos

meios de prova admitidos pelo direito, a ocorrência do ilícito e ao Contribuinte, cabe o ônus de provar o teor das alegações que contrapõe as provas ensejadoras do lançamento.

Quanto ao direito ao crédito, aliás, esta limitação consta expressamente do texto do inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, e da Lei nº 10.833/2003, que permite a apuração de créditos das contribuições em relação a “*bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda*”.

A tese acordada pelo Recurso Especial (STJ) nº 1.221.170/PR e contido no Parecer Cosit/RFB nº 05, de 2018, afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

Nega-se, portanto, provimento ao Recurso Especial do contribuinte nesta parte.

(i) Despesas com Massagem

Sobre essas despesas, passo a examinar os esclarecimentos contidos no Recurso Especial, em que a Contribuinte informa que:

249. Aliás, não é por acaso que, dentro do escopo de seu objeto social, a **Recorrente** contrata, ainda, serviços voltados a garantir a qualidade de vida e o bem-estar dos colaboradores, como por exemplo, aulas de ginástica laboral, danças, **terapias, massagens**, administração de creche, palestras com especialistas da saúde, elaboração de material educativo e treinamentos corporativo (engajamentos), necessários para assegurar a eficiência dos serviços prestados.

Como consignado no item anterior, o serviço de Massagem (aulas, treinamento, contratado por pessoal especializado), não são considerados essenciais e necessários à atividade fim da empresa, não havendo, portanto, reparos a ser feito no Acórdão recorrido.

A tese acordada pelo Recurso Especial (STJ) nº 1.221.170/PR e contido no Parecer Cosit/RFB nº 05, de 2018, afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

Nega-se, portanto, provimento ao Recurso Especial do contribuinte nesta parte.

Conclusão

Considerando o acima exposto, voto por conhecer e no mérito, **dar parcial provimento** ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte, reformando-se o Acórdão recorrido, para serem revertidas as glosas quanto às seguintes despesas:

a) despesas com a “**tradução**”, exceto as despesas efetuadas com serviços de “Tradução em libras” relacionados na Conta “FESTA e CONFRATERNIZAÇÃO” do Demonstrativo das Despesas Glosadas pela Fiscalização às fls. 1.038 a 1.121;

b) referente aos contratos de prestação de serviços com “**Consultoria/Assessoria**” celebrados com as seguintes empresas: (i) *Integration Consultoria Empresarial*; (ii) Inobi Participações e Consultoria Ltda., (iii) *O-Think Soluções Empresariais Ltda.*, (iv) Altran Consultoria em Tecnologia Ltda., e (v) *IX Consultoria e Representações Ltda.*, por serem essenciais e necessárias para viabilizar a prestação de serviços da Contribuinte; e

c) as despesas com a **produção de vídeos**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos