



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

Processo nº 19515.000187/2011-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-003.464 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de abril de 2017
Matéria PIS E COFINS AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente MIRA OTM TRANSPORTES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/07/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não há nulidade do Auto de Infração quando revestido de todas as formalidades legais, e quando todas as infrações apontadas são fundamentadas juridicamente e os cálculos detalhados são cientificados ao contribuinte, oportunizando o contraditório e a ampla defesa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/07/2007

BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS INCIDENTE SOBRE SERVIÇOS TRANSPORTE.

O ICMS incidente sobre serviços de transporte intermunicipal e interestadual integra legalmente o conceito de receita bruta, e portanto, integra a base de cálculo das contribuições sociais não-cumulativas, não havendo previsão legal para sua exclusão.

BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ISS INCIDENTE SOBRE SERVIÇOS TRANSPORTE.

O ISS incidente sobre serviços de transporte integra legalmente o conceito de receita bruta, e portanto, integra a base de cálculo das contribuições sociais não-cumulativas, não havendo previsão legal para sua exclusão.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DAS DESPESAS DE PEDÁGIO.

As despesas de pedágio assumidas pelas empresas de transporte, que não se confundam com o vale-pedágio, e não podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições não-cumulativas, por falta de previsão legal.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS QUE GERAM DIREITO A CRÉDITO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Na legislação do Pis e da Cofins não-cumulativos, os insumos que geram direito a crédito são aqueles vinculados ao processo produtivo ou à prestação dos serviços. As despesas gerenciais, administrativas e gerais, ainda que essenciais à atividade da empresa, não geram crédito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/07/2007

BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS INCIDENTE SOBRE SERVIÇOS TRANSPORTE.

O ICMS incidente sobre serviços de transporte intermunicipal e interestadual integra legalmente o conceito de receita bruta, e portanto, integra a base de cálculo das contribuições sociais não-cumulativas, não havendo previsão legal para sua exclusão.

BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ISS INCIDENTE SOBRE SERVIÇOS TRANSPORTE.

O ISS incidente sobre serviços de transporte integra legalmente o conceito de receita bruta, e portanto, integra a base de cálculo das contribuições sociais não-cumulativas, não havendo previsão legal para sua exclusão.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DAS DESPESAS DE PEDÁGIO.

As despesas de pedágio assumidas pelas empresas de transporte, que não se confundam com o vale-pedágio, não podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições não-cumulativas, por falta de previsão legal.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS QUE GERAM DIREITO A CRÉDITO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Na legislação do Pis e da Cofins não-cumulativos, os insumos que geram direito a crédito são aqueles vinculados ao processo produtivo ou à prestação dos serviços. As despesas gerenciais, administrativas e gerais, ainda que essenciais à atividade da empresa, não geram crédito.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos: quanto à preliminar de nulidade, por unanimidade de votos, negou-se provimento; no mérito, (I) por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso voluntário do contribuinte, mantendo as glosas quanto às seguintes contas e fundamentos: 3015 (descontos concedidos), 4025 (pedágio como exclusão da base de cálculo), exclusão do ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS, 4034 (serviços prestados por terceiros pessoa física, grupo contábil 4.1.15, 4051 (indenizações por avarias), 4047 (indenizações por faltas), 4199 (indenizações por atraso), 4200 (indenizações por sinistro), 4062 (carga e descarga pessoa física), grupo contábil 4.2.13 – serviços de terceiros ADM, grupo contábil 4.2.14 – despesas com materiais ADM, conta 4106 – condomínio, conta 4114 correio eletrônico email, conta 4115 correios e selos postais, grupo contábil 4.2.18 despesas gerais administrativas, com exceção da conta 4116 energia elétrica. (II) por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso voluntário do contribuinte, afastando a glosa quanto às seguintes contas: 4026 pedágio despesa, 4027 estacionamento, conta 4058 serviço de monitoramento, conta 4059 serviço de escolta, grupo contábil 4.1.21 despesas do armazém,

com exceção às contas 4062 carga e descarga pessoa física, conta 4067 conservação de bens, 4116 energia elétrica, conta 4038 despesas diversas. (III) por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso, para afastamento da glosa sobre a conta 4039 recarga de extintores, vencidos o Relator, e os Conselheiros José Henrique Mauri e Liziani Angelotti Meira. Designado o Conselheiro Valcir Gassen para redigir o voto vencedor nesta parte; (IV) por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso do contribuinte, mantendo a glosa relativa à: exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Semíramis de Oliveira Duro, conta 4052 seguros de mercadorias, conta 4054 seguro de veículos, conta 4055 seguro contra incêndio/roubo, conta 4056 seguro de equipamentos, conta 4057 seguros diversos, vencidas as Conselheiras Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Semíramis de Oliveira Duro, conta 4067 conservação de bens, vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Semíramis de Oliveira Duro; (V) por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso do contribuinte, afastando a glosa quanto às seguintes contas: 4048 despesas de viagens e 4049 lanches e refeições, vencido o Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, conta 4113 telefones e rádios, vencido o Conselheiro José Henrique Mauri.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira – Relator

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Liziane Angelotti Meira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Marcelo Giovani Vieira (suplente convocado), Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen.

Relatório

Transcrevo o relatório da DRJ/SP1:

“Em 31/01/2011 (fl 378), a empresa foi intimada de autos de infração de falta/insuficiência de recolhimento das contribuições não-cumulativas acima [Pis e Cofins do período de apuração de 01/01/2006 a 31/12/2007].

O auditor coteja os darfs, a escrituração, a DIPJ e os débitos confessados em DCTF, e ao final recompõe cada base de cálculo mensal, que apresenta sob a forma de planilhas integradas ao auto de infração, contendo os grupos/contas que admite como formadores da base de cálculo.

O auditor-fiscal constata apropriação de crédito sem permissão legal para integrar, como insumo, o custo do serviço prestado.

A autoridade diz que os dispêndios glosados não são contemplados pela legislação para fins de crédito do PIS e da COFINS, por não integrar diretamente o custo dos serviços prestados, não sendo considerados insumos, conforme disposto no artigo 3º, da Lei nº 10.637/02 e Lei nº 10.833/03.

Os fundamentos legais apontados foram:

a) artigos 1º, 3º e 4º da Lei 10.637/02 (Pis);

b) artigos 1º, 3º e 5º da Lei 10.833/03 (Cofins).

Em 01/03/2011 (fl 380 a 392) a empresa impugnou, dizendo que o faz contra todos os valores lançados e não os está discutindo judicialmente.

Em suma, a irresignada arguiu:

a) tempestividade;

b) nulidade em razão dos fundamentos legais apontados, que não lhe permitem saber os motivos e as regras aplicadas pela fiscalização para cobrar as diferenças, e ferem: a ampla defesa; o devido processo legal e saber qual o recurso;

c) questiona o desenquadramento de valores utilizados na prestação de serviços: pedágios; estacionamento; terceiros; despesas diretas e indiretas com a frota; agenciamento e gerenciamento; administrativos inerentes; recargas de extintores; viagens; seguros; despesas com armazenagem; comunicação;

d) seus créditos são mais amplos que uma empresa simples de transporte;

e) como amostragens, junta documentos e contratos de clientes;

f) todos os valores glosados são insumos da prestação de serviços;

g) as contas dos grupos 4.1.13 a 4.1.9 e 4.1.21 são insumos descontáveis;

h) a aparente inclusão das contas contábeis 3011 e 3014 de pagamentos de ISS e ICMS na base de cálculo (fl 390) é indevida por inconstitucionalidade e falta de amparo legal;

i) a aparente inclusão de vale pedágio é indevida pois amparada na Lei 10.209/01;

j) o desconto incondicional da conta 3015 não compõe a base de cálculo, pois decorre de emissão de conhecimento de cargas por erro e não houve recebimento efetivo nem cobrança dos clientes;

k) diz juntar novo demonstrativo mais didático de atividades e pede retificação de valores;

l) requer diligência para conferência de registros e de conduta;

m) alternativamente, requer perícia e nomeia como assistente seu contador, tendo como quesito a descrição das operações, a identificação de seus insumos, e a conferência contábil dos registros correlatos;

n) requer recebimento, processamento, e julgamento pela improcedência da autuação.

A partir da fl 393 a defesa anexa documentos da representação, contratos de prestação de serviços e/ou carta/tabela/cronograma (fl 400-408, 409-415, 416-422 e 423, 424-430, 431,432 a 450, 451-458), normas operacionais de gerenciamento de risco em operações elaborada por Rodobens de 19/9/2005 (459-552), normas operacionais de gerenciamento de risco da Petrobrás (fl 553 a 572), cópia do auto de infração e apensos (fl 573 a 700).

Para melhor entendimento resumiremos os documentos anteriores à defesa.

Nos balancetes fls 21 a 275 figuram os grupos contábeis e suas respectivas contas.

Nas planilhas fls 276 a 289 constam as contas/grupos que compuseram as bases de cálculo mensais a partir de janeiro de 2006 e os valores a pagar informados pela empresa à fiscalização.

Na folha 302 consta o resumo das diferenças mensais apuradas/lançadas de Pis em relação às confessadas em DCTF.

Das planilhas fls 303 e seguintes constam as contas/grupos que compuseram as bases de cálculo de PIS a partir de janeiro de 2006.

Na folha 328 consta o resumo das diferenças mensais apuradas/lançadas de Cofins em relação às confessadas em DCTF.

Das planilhas fls 329 a 353 constam as contas/grupos que compuseram as bases de cálculo da COFINS a partir de janeiro de 2006.

Das fls 354 a 377 constam os Autos de Infração.”

A DRJ/SP1, por meio do Acórdão 16-33.878, deu parcial provimento à impugnação, conforme ementa que se transcreve:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

NULIDADE. DESCABIMENTO.

Quando o ato administrativo de lançamento obedece às suas formalidades essenciais não cabe falar em nulidade.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEIS. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação

tributária vigente no País não podendo negar-lhe execução e sendo incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, haja vista que tais matérias estão adstritas ao âmbito judicial.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. A diligência objetiva subsidiar a convicção do julgador e se restringe à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, mas não se justifica quando o fato possa ser demonstrado pela juntada de documentos.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. NÃO FORMULAÇÃO. Indefere-se o pleito, vez que os elementos processuais dão o necessário subsídio à decisão. Pedido de perícia deve citar quesitos referentes aos exames desejados, nome, endereço e qualificação profissional do perito, sob pena de ser considerado não formulado (art. 16, Decreto 70.235/72).

PRODUÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO. As provas devem ser apresentadas no prazo de impugnação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE

SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

INSUMO. CRÉDITOS DEDUTÍVEIS E INDEDUTÍVEIS.

Não participa da formação do cálculo o valor para o qual não haja previsão legal. Insumo utilizado na prestação de serviço é o bem não incluído no ativo imobilizado, aplicado ou consumido na prestação de serviço, e o serviço prestado por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, aplicado ou consumido na prestação de serviço.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

INSUMO. CRÉDITOS DEDUTÍVEIS E INDEDUTÍVEIS.

Não participa da formação do cálculo o valor para o qual não haja previsão legal. Insumo utilizado na prestação de serviço é o bem não incluído no ativo imobilizado, aplicado ou consumido na prestação de serviço, e o serviço prestado por pessoa jurídica

domiciliada no Brasil, aplicado ou consumido na prestação de serviço.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Cientificada do Acórdão 16-33.878, da DRJ/SP1, em 04/04/2012 (folha 747), a contribuinte apresenta Recurso Voluntário, em 03/05/2012 (folha 748), com as mesmas sustentações havidas na impugnação, sendo acrescentados os seguintes argumentos:

- Não seria papel do julgador eleger a matéria tributável, tarefa que, segundo entende, a fiscalização não teria executado com precisão;

- Que a não-cumulatividade das contribuições não teria nenhuma vinculação histórica com o ICMS e o IPI, sendo que o único conceito jurídico pertinente para viabilizar a não-cumulatividade das contribuições seria com base nos custos e despesas conforme a legislação do Imposto de Renda, em função da utilização comum dos conceitos de receita e faturamento;

- Que os serviços prestados pela recorrente ultrapassam o conceito simples de transporte, abrangendo as operações multimodais e a logística, que demandariam diversos serviços variados, como planejar roteiros, transbordos, manter agentes de escolta, comunicação e outros, vinculados a regras específicas de segurança.

O processo foi a julgamento na sessão de 20 de agosto de 2013, na 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, que decidiu, por meio da Resolução nº 3202-000.131, baixar o processo em diligência, nos seguintes termos:

“ 1. Em relação ao primeiro ponto, esclarecer e demonstrar se o lançamento foi efetuado também para inserir na base de cálculo das contribuições os valores referentes ao ICMS e ao ISS (discussão acerca da inclusão do ICMS e do ISS na base de cálculo do PIS/Cofins).

2. Quanto ao segundo ponto, a unidade preparadora deverá:

2.1. Intimar a Recorrente a apresentar laudo de renomada instituição, consignando o que segue:

a) Descrever detalhadamente a atividade empresarial da Recorrente, notadamente em relação à prestação de serviços em discussão nestes autos, apontando, discriminadamente, qual a utilização dos insumos ora glosados na prestação de seus serviços;

b) Indicar se tais insumos são de aplicação direta ou indireta na prestação dos serviços; e

c) Informar se tais insumos possuem natureza essencial à prestação dos serviços, ou seja, se a sua exclusão importaria na impossibilidade da prestação dos serviços.

2.2. Após a juntada do laudo, efetuar diligência fiscal in loco, para verificar as conclusões do laudo pericial acerca da

utilização efetiva, ou não, dos insumos ora glosadas, em relação à prestação dos serviços da Recorrente.

Ao término dos trabalhos, a autoridade fiscal da Defis – São Paulo deverá elaborar Relatório Conclusivo sobre os fatos apurados na diligência, inclusive manifestando-se sobre a existência de outras informações e/ou observações julgadas pertinentes para esclarecer os fatos.”

Retorna o processo com a diligência fiscal efetuada. Às folhas 888 a 1.226 foram juntadas planilhas de apuração do Pis e Cofins, balancetes mensais, e, por amostragem, Livro de Registro de Saídas, Livro de Apuração de ICMS, Livro Razão, e alguns Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Carga – CTRC. Às folhas 1.227 a 1.326, juntou-se manifestação da contribuinte, reiterando suas alegações de direito, e detalhando a utilização de cada grupo contábil glosado. Às folhas 1.327 a 1.334, juntou-se Relatório Fiscal de Diligência, onde se relata visita à empresa e a constatação de que todos os insumos glosados são necessários à sua atividade. À folha 1.335 a contribuinte dispensa manifestação em relação ao Relatório Fiscal de Diligência.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e veicula matéria de competência desta Turma, de modo que deve ser conhecido.

Preliminarmente, a contribuinte requer a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de falta de precisão na descrição das infrações de que é acusada.

Não assiste razão à contribuinte nesse requerimento. O Relatório Fiscal relaciona especificamente as rubricas glosadas, e consigna o fundamento legal da glosa (folha 300):

“O Contribuinte apresentou os mapas demonstrativos da base de cálculo, valor creditado a título de insumos e valor devido do PIS e da COFINS do período de Janeiro de 2006 a Dezembro de 2007, entretantes, foi aplicada a glosa nos dispêndios abaixo relacionados, haja vista que a legislação vigente não permite o seu crédito.

GLOSA: conta 4026 - Pedágio, 4027 - Estacionamento, cont 4034 – Serviços prestados por terceiros pessoa física, 4038 - despesas diversas, 4039 - recarga de extintores, 4106 - condomínios, 4.1.16 - despesas de viagens, 4.1.17 – despesas indiretas da frota, 4.1.18 - seguros, 4.1.19 - serviços de gerenciamento, 4.1.21 - despesas de armazenagem, 4.1.3 serviços administrativos, 4.2.14 - despesas de materiais administrativos, 4.2.17 - despesas de comunicações, 4.2.18 - 4116 - despesas gerais administrativas e 3015 - descontos concedidos, conforme planilhas anexas ao Termo de Verificação Fiscal.

Os dispêndios acima glosados, não são contemplados pela legislação para fins de crédito do PIS e da COFINS por não integrar diretamente o custo dos serviços prestados, não sendo considerados insumos, conforme disposto no artigo 3º da Lei nº 10.637/02 e Lei nº 10.833/03.

A diferença a tributar está devidamente demonstrada nos quadros anexos ao presente Termo de Verificação Fiscal.”

Efetivamente, às folhas 303 e seguintes verifica-se a base de cálculo usada pelo auditor-fiscal, com detalhamento completo das rubricas glosados ou aproveitadas, e demais cálculos pertinentes.

Ademais, a contribuinte defende-se, em todo o processo, da conceituação de insumos com direito a crédito albergada pelo auditor-fiscal, mostrando compreender bem o cerne do lançamento, no regime da não-cumulatividade das contribuições sociais. Portanto, estando bem detalhado o auto de infração, e não havendo prejuízos para a defesa, nem ausência dos requisitos formais, não prospera a alegação de nulidade.

Desse modo, rejeito a preliminar suscitada.

Mérito

Quanto aos aspectos fáticos, importa realçar que o Relatório Fiscal de Diligência asseverou que todos os insumos glosados são necessários à operação da empresa (folha 1.333, parágrafo 7). Realço também que a empresa, em resposta à intimação fiscal resultante do pedido de diligência, traz relatório onde detalha a utilização dos insumos glosados, embora não apresente, conforme solicitado na Resolução nº 3202-000.131, “*laudo de instituição renomada*”.

Antes de analisar cada insumo ou reajuste de base de cálculo efetuada pelo auditor-fiscal, cumpre assentar as bases hermenêuticas para a apreciação de cada divergência.

A base legal para a compreensão dessa questão são os artigos 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Lei 10.637/2002:

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

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

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008)

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

III - (VETADO)

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

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

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

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

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

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

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

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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

II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

§ 5º (VETADO)

§ 6º (VETADO)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas. (Vide Lei nº 10.865, de 2004)

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

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

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

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

§§ 10 e 11. (Revogados pela Lei nº 10.925, de 2004)

§ 12. Ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota de 1% (um por cento) e, na situação de que trata a alínea b do inciso II do § 4º do art. 2º desta Lei, mediante a aplicação da alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento). (Redação dada pela Lei nº 11.307, de 2006)

§ 13. Não integram o valor das máquinas, equipamentos e outros bens fabricados para incorporação ao ativo imobilizado na forma do inciso VI do caput deste artigo os custos de que tratam os incisos do § 2º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 14. (Vide Medida Provisória nº 413, de 2008).

§ 15. O disposto no § 12 deste artigo também se aplica na hipótese de aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida nas Áreas de Livre Comércio de que tratam as Leis nos 7.965, de 22 de dezembro de 1989, 8.210, de 19 de julho de 1991, e 8.256, de 25 de novembro de 1991, o art. 11 da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e a Lei nº 8.857, de 8 de março de 1994. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009). (Produção de efeitos).

§ 16. Ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei, na hipótese de aquisição de mercadoria revendida por pessoa jurídica comercial estabelecida nas Áreas de Livre Comércio referidas no § 15, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento). (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).

§ 17. ao § 21. (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)

Lei 10.833/2003:

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

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

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 25 de setembro de 2008)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485,

de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

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

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

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

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

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

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

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.198, de 8 de janeiro de 2009)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014) (Vide art. 119 da Lei nº 12.973/2014)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

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

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

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014) (Vide art. 119 da Lei nº 12.973/2014)

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

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

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

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

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

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

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

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

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subseqüentes.

§ 5º (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)

§ 6º (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)

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

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

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

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

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 10. O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição.

§ 11. (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)

§ 12. (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)

§ 13. Deverá ser estornado o crédito da COFINS relativo a bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 15. O crédito, na hipótese de aquisição, para revenda, de papel imune a impostos de que trata o art. 150, inciso VI, alínea d da Constituição Federal, quando destinado à impressão de periódicos, será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no § 2º do art. 2º desta Lei (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 16. Opcionalmente, o sujeito passivo poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de embalagens de vidro retornáveis classificadas no código 7010.90.21 da TIPI, destinadas ao ativo imobilizado, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, no prazo de 12 (doze) meses, à razão de 1/12 (um doze avos). (redação dada pela [Lei 13.097/2015](#)) - redação anterior:

Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de embalagens de vidro retornáveis, classificadas no código 7010.90.21 da Tipi, destinadas ao ativo imobilizado, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

I - no prazo de 12 (doze) meses, à razão de 1/12 (um doze avos); ou (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

II - na hipótese de opção pelo regime especial instituído pelo art. 58-J desta Lei, no prazo de 6 (seis) meses, à razão de 1/6 (um sexto) do valor da contribuição incidente, mediante alíquota específica, na aquisição dos vasilhames, ficando o Poder Executivo autorizado a alterar o prazo e a razão estabelecidos para o cálculo dos referidos créditos. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

§ 17. Ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota: (Redação dada pela Lei 12.507, de 11 de outubro de 2011)

I - de 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento), nas operações com os bens referidos no inciso VI do art. 28 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005; (Incluído pela Lei 12.507, de 11 de outubro de 2011)

II - de 7,60% (sete inteiros e sessenta centésimos por cento), na situação de que trata a alínea "b" do inciso II do § 5º do art. 2º desta Lei; e (Incluído pela Lei 12.507, de 11 de outubro de 2011)

III - de 4,60% (quatro inteiros e sessenta centésimos por cento), nos demais casos. (Incluído pela Lei 12.507, de 11 de outubro de 2011)

§ 18. No caso de devolução de vendas efetuadas em períodos anteriores, o crédito calculado mediante a aplicação da alíquota incidente na venda será apropriado no mês do recebimento da devolução. (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

§ 19. A empresa de serviço de transporte rodoviário de carga que subcontratar serviço de transporte de carga prestado por: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I – pessoa física, transportador autônomo, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - pessoa jurídica transportadora, optante pelo SIMPLES, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, crédito calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 20. Relativamente aos créditos referidos no § 19 deste artigo, seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor dos mencionados pagamentos, de alíquota correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) daquela constante do art. 2º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 21. Não integram o valor das máquinas, equipamentos e outros bens fabricados para incorporação ao ativo imobilizado na forma do inciso VI do caput deste artigo os custos de que tratam

os incisos do § 2º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 21/11/2005)

§ 22. (Vide Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008)

§ 23. O disposto no § 17 deste artigo também se aplica na hipótese de aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida nas Áreas de Livre Comércio de que tratam as Leis nos 7.965, de 22 de dezembro de 1989, 8.210, de 19 de julho de 1991, e 8.256, de 25 de novembro de 1991, o art. 11 da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e a Lei nº 8.857, de 8 de março de 1994. (Redação dada pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009)

§ 24. Ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei, na hipótese de aquisição de mercadoria revendida por pessoa jurídica comercial estabelecida nas Áreas de Livre Comércio referidas no § 23 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota de 3% (três por cento). (Redação dada pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009)

§ 25. No cálculo do crédito de que tratam os incisos do caput, poderão ser considerados os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso III do caput do art. 184 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014) (Vide art. 119 da Lei nº 12.973/2014)

§ 26. O disposto nos incisos VI e VII do caput não se aplica no caso de bem objeto de arrendamento mercantil, na pessoa jurídica arrendatária. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014) (Vide art. 119 da Lei nº 12.973/2014)

§ 27. Para fins do disposto nos incisos VI e VII do caput, fica vedado o desconto de quaisquer créditos calculados em relação a: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014) (Vide art. 119 da Lei nº 12.973/2014)

I - encargos associados a empréstimos registrados como custo na forma da alínea "b" do § 1º do art. 17 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014) (Vide art. 119 da Lei nº 12.973/2014)

II - custos estimados de desmontagem e remoção do imobilizado e de restauração do local em que estiver situado. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014) (Vide art. 119 da Lei nº 12.973/2014)

§ 28. No cálculo dos créditos a que se referem os incisos VI e VII do caput, não serão computados os ganhos e perdas decorrentes de avaliação de ativo com base no valor justo. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014) (Vide art. 119 da Lei nº 12.973/2014)

§ 29. Na execução de contratos de concessão de serviços públicos, os créditos gerados pelos serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, quando a receita correspondente tiver contrapartida em ativo intangível, representativo de direito de exploração, ou em ativo financeiro, somente poderão ser aproveitados, no caso do ativo intangível, à medida que este for amortizado e, no caso do ativo financeiro, na proporção de seu recebimento, excetuado, para ambos os casos, o crédito previsto no inciso VI do caput. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014)(Vide art. 119 da Lei nº 12.973/2014)

§ 30. O disposto no inciso XI do caput não se aplica ao ativo intangível referido no § 29. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014)(Vide art. 119 da Lei nº 12.973/2014)

O inciso II do *caput* do artigo 3º dessas Leis utiliza o termo “insumos” para caracterizar o direito ao crédito, tanto na produção de bens, quanto na prestação de serviços. Todavia, o legislador não se ocupou de definir a amplitude ou abrangência do termo, para distinguir os diferentes significados em que pode ser tomado. Cabe ao intérprete da lei executar a tarefa de alcançar a *mens legis*, o norte interpretativo que possa cuidar de cada caso em concreto, observando o fim a que a lei busca (art. 5º da Lei de Introdução do Código Civil).

Uma primeira possível interpretação trata de equivaler o termo “insumo” aos dispêndios gerais da empresa, à semelhança dos custos e despesas da legislação do Imposto de Renda. Todavia, a enumeração exaustiva e específica de rubricas nos incisos III a XI do *caput* do artigo 3º, acima mencionados, afasta tal entendimento, posto que seriam inúteis se tal interpretação fosse abrigada.

Outra tentativa trata de igualar o significado do termo às matérias-primas e produtos intermediários na legislação do IPI, restringindo-o àquele insumo que tem contato direto com o produto fabricado. Essa vertente foi adotada pela Receita Federal, conforme Instruções Normativas 247/2002 e 404/2004. Mas a legislação de Pis e da Cofins não faz nenhuma referência à legislação do IPI para esse fim, e abrange realidades econômicas diversas das indústrias.

Verifica-se, na verdade, que o Parecer CST nº 65/79, que historicamente se tornou o normativo base para a interpretação dos créditos de IPI, desenvolve sua argumentação para distinguir o termo “insumos”, dos produtos intermediários que possam gerar crédito de IPI. Portanto, o próprio conjunto normativo do IPI assenta que o termo insumos é mais abrangente que o de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem. Ora, a legislação de Pis e Cofins trata de insumos. Portanto, a aproximação dessas duas legislações para caracterização dos respectivos direitos de crédito é imprópria.

Alguns utilizam o critério da essencialidade para fins de caracterização do insumo como gerador de crédito. Não posso concordar, pois, a rigor, todos os gastos de uma empresa são, em alguma medida, necessários ao seu funcionamento com qualidade. Não é esse o critério da Lei, posto que, no limite, poderia ensejar o aproveitamento de todos os dispêndios.

Na exposição de motivos da MP 135/2003, que foi convertida na Lei 10.833/2003, consta que foi adotado “o método indireto subtrativo”... “em que o contribuinte poderá descontar, do valor da contribuição devida, créditos apurados em relação aos bens e serviço adquiridos, custos, despesas e encargos que menciona”.

Em consonância com a exposição de motivos (custos, despesas e encargos), a construção do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 leva-nos a crer que os incisos I e II somente se referem a custos.

Inciso I – custo de empresas comerciais;

Inciso II – custo de empresas industriais e de serviços;

Incisos III a XI – despesas e encargos específicos.

Nesse contexto, e considerando equanimidade entre empresas comerciais e empresas industriais ou de serviços, o custo do produto ou dos serviços equivaleria a todos os gastos intrinsecamente ligados ao produto ou serviço, alcançando o produto pronto em estoque, ou serviço concluído.

Exemplificativamente, nenhum gasto com marketing, contabilidade, sistemas, pesquisa de viabilidade, qualificação, gastos ativáveis, nenhum desses é permitido para empresas comerciais, e portanto, não o serão também para empresas industriais e de serviços, no que se refere ao inciso II do art. 3º da Lei, isto é, sob o conceito de insumos. Por outro lado, despesas com manutenção de equipamentos de produção, despesas ambientais e semelhantes, que são necessários, em ambiente de produção ou prestação de serviços, para o alcance do produto acabado em estoque, ou para conclusão do serviço, geram direito a crédito.

Com esse norte conceitual, passo à análise das divergências na base de cálculo e glosas de créditos do presente caso concreto.

1 – Ajustes da Base de Cálculo

a) Conta 3015 – Descontos Concedidos

À folha 300 o auditor-fiscal informa a glosa de descontos incondicionais. Às folhas 303 a 353, temos as planilhas de apuração do auditor-fiscal, onde se constata que a base de cálculo utilizada pelo auditor foi a receita de bens e serviços do grupo contábil 3.1.11, sem que se deduzam os descontos incondicionais ou vendas canceladas.

A contribuinte alega que a conta 3015 registraria, na verdade, “*erro operacional nas emissões*” de CTIRC. Seriam, portanto, vendas canceladas.

Conforme art. 1º, §3º, inciso V, alínea “a”, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, tanto os descontos incondicionais quanto as vendas canceladas não se incluem na base de cálculo das contribuições não-cumulativas:

“§ 3o Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(...)

V - referentes a:

vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;”

Entretanto, a conta na verdade é nomeada “Descontos Concedidos”, o que não se confunde com descontos incondicionais concedidos. Os incondicionais são aqueles consignados no documento fiscal, enquanto os outros são dependentes de condições posteriores à emissão do documento fiscal.

Da forma como está contabilizada, a conta não pode ser deduzida da base de cálculo das contribuições, e, não tendo a contribuinte provado a natureza diversa da conta, sendo seu o ônus, não cabe acatar suas alegações.

Os registros contábeis fazem prova contra o contribuinte, nos termos do art. 226 do Código Civil:

“Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.”

Além do mais, conforme se verifica nas planilhas de apuração às folhas 897 a 944, a contribuinte não deduziu tais valores da base de cálculo, mas calculou créditos sobre eles, procedimento que não guarda nenhum fundamento legal.

Pelo exposto, voto pelo desprovimento neste ponto.

b) Conta 4026 – Pedágio

A contribuinte deduziu da base de cálculo das contribuições os lançamentos desta conta, a título de pedágio.

A Lei 10.209/2001 trata de vale-pedágio, valor recebido pelo transportador:

“Art. 1º Fica instituído o Vale-Pedágio obrigatório, para utilização efetiva em despesas de deslocamento de carga por meio de transporte rodoviário, nas rodovias brasileiras.

§ 1º O pagamento de pedágio, por veículos de carga, passa a ser de responsabilidade do embarcador.

§ 2º Para efeito do disposto no § 1º, considera-se embarcador o proprietário originário da carga, contratante do serviço de transporte rodoviário de carga.

(...)

Art. 2º O valor do Vale-Pedágio não integra o valor do frete, não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de incidência de contribuições sociais ou previdenciárias.”

Todavia, não houve reajuste da base de cálculo relacionado ao vale-pedágio. Conforme se verifica nos balancetes mensais, os valores deduzidos da base de cálculo pelo contribuinte se referem a despesas de pedágio, do grupo contábil 4.1.13, de Despesas Diretas

da Frota. Nesse sentido, registra os pagamentos de pedágios, como despesas, conforme a própria contribuinte esclarece no âmbito da diligência fiscal (folha 1.297). Não se trata, pois, de receitas de vale-pedágio dedutíveis da base de cálculo. Portanto, o ajuste da base de cálculo, para desconsiderar tal dedução se mostra totalmente correta.

c)- Inclusão do ICMS e do ISS na Base de Cálculo das Contribuições

A recorrente sustenta que o ICMS não integra a base de cálculo das contribuições não-cumulativas, apresentando jurisprudência a respeito.

A base de cálculo do Pis e da Cofins, nos termos da legislação, é a totalidade das receitas auferidas pela empresa (art. 1º, §§ 1º e 2º, das Leis 10.637 e 10.833/2003), excluídas as parcelas expressamente permitidas (§3º dos mesmos artigos):

Art. 1o A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1o Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

§ 2o A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1o.

§ 3o Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do

patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita;

VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996.

VII - financeiras decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, referentes a receitas excluídas da base de cálculo da Cofins;

VIII - relativas aos ganhos decorrentes de avaliação do ativo e passivo com base no valor justo;

IX - de subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público;

X - reconhecidas pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos;

XI - relativas ao valor do imposto que deixar de ser pago em virtude das isenções e reduções de que tratam as alíneas “a”, “b”, “c” e “e” do § 1º do art. 19 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

XII - relativas ao prêmio na emissão de debêntures.

Não há previsão legal para exclusão do ICMS, exceto o ICMS por substituição, o que não é o caso presente.

A receita bruta, conforme prevista no art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, é assim definida:

Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

A exclusão dos tributos incidentes somente se faz para encontrar o valor da receita líquida, conforme §1º do mesmo artigo:

§ 1º - A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.

§ 1o A receita líquida será a receita bruta diminuída de: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

I - devoluções e vendas canceladas; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - descontos concedidos incondicionalmente; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

***III - tributos sobre ela incidentes; e** (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*

IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações vinculadas à receita bruta. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

§ 3º - Provada, por indícios da escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com base no valor de recursos de caixa fornecidos à sociedade por administradores, sócios da sociedade de pessoas, ou pela acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.

§ 3º - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.648, de 1978).

§ 4o Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos

serviços na condição de mero depositário. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 5o Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no caput, observado o disposto no § 4o. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Desse modo, a base de cálculo do Pis e da Cofins não-cumulativos abrange os tributos incidentes sobre a receita bruta ou faturamento, tais como o ICMS e o ISS.

O Carf não pode afastar a aplicação da Lei sob considerações de inconstitucionalidade, de acordo com a Súmula 2 e artigo 26-A do Decreto 70.235/72:

Súmula 2:

O Carf não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Art. 26-A do PAF:

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

(...)

§ 6o O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993;

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

As exceções do §6º não estão caracterizadas. Também não se verificam as exceções tratadas no §1º do artigo 62 do Regimento Interno do Carf – RICARF. Pelo contrário, o STJ, no Resp 114469/PR decidiu, no regime de recursos repetitivos, com trânsito em julgado em 13/03/2017, que o ICMS integra as base de cálculo do Pis e da Cofins.

O STF decidiu de forma diferente, no RE 574.706, em repercussão geral, porém o processo ainda não é definitivo, não sendo vinculante, nos termos do §2º do art. 62¹ do Ricarf.

No caso do ISS, também há repetitivo do STJ, Resp 1330737/SP, que inclui o ISS na base de cálculo das contribuições.

Pelo exposto, voto pelo desprovimento do recurso voluntário quanto aos ajustes na base de cálculo.

2 – Glosa de Insumos que Não Geram Direito a Crédito

Conta 4026 - Pedágio

A contribuinte, além de ter deduzido da base de cálculo as despesas de pedágio, também creditou-se de Pis e Cofins sobre os valores desta conta. Considerando a conceituação de insumos passíveis de geração de crédito, e que as despesas de pedágio suportadas pela recorrente, conforme seus esclarecimentos à folha 1.297, compõem a materialidade da prestação de serviços de transporte, deve ser afastada a glosa, e dado provimento nesta matéria.

Conta 4027 – Estacionamentos

Em casos de viagens mais longas, é possível aventar a necessidade de despesas com estacionamento para os veículos. Nesse contexto, são despesas inerentes à atividade, passíveis de gerar créditos. Embora possam existir outras despesas de estacionamento não vinculadas propriamente aos veículos transportadores, tal detalhamento não foi objeto do trabalho fiscal, devendo-se considerar indevida a glosa nesta matéria.

Conta 4038 – Despesas Diversas e Conta 4039 – Recarga de extintores

Estas contas pertencem ao grupo contábil 4.1.14 – Despesas de Manutenção da Frota. Como tais, estão vinculadas à preservação do Ativo Imobilizado, e, portanto, não estão vinculadas à atividade operacional da prestação de serviços. Trata-se de despesas gerais ou administrativas, necessárias à empresa, mas não pertencentes, como insumos, à operação da prestação de serviços. Portanto, mantenho a glosa relativa a esta despesa.

Conta 4034 – Serviços Prestados por Terceiros P.F.

De mesmo modo que as contas anteriores, pertence ao grupo contábil 4.1.14 – Despesas de Manutenção da Frota, e portanto, registra despesas com a preservação do Ativo Imobilizado, não podendo gerar diretamente créditos de Pis e Cofins. Adicionalmente, o §2º, art 3º, da Lei 10.637/2002 e § 2º art 3º, da Lei 10.833/2003 vedam o crédito sobre pagamentos a pessoas físicas.

Grupo Contábil 4.1.15 -

¹ § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Nesse grupo, conforme se verifica nas planilhas de cálculo (folhas 303 a 333), as contas relativas a serviços de transporte prestados por pessoas físicas (contas 4041, 4043 e 4045) tiveram os créditos recalculados para corresponder ao crédito presumido, nos termos dos §§ 19 e 20 do art. 3º, e art. 15, II, da Lei 10.833/2003. Portanto, não há correções a fazer.

Contas 4048 – Despesas de Viagens e 4049 – Lanches e Refeições

Tais contas pertencem ao grupo contábil 4.1.16 – Despesas de Viagens Operacionais. Como tais, inserem-se no contexto e revelam-se necessárias à consecução da prestação de serviços, razão pela qual afasto a glosa procedida.

Contas 4051 – Indenizações p/ Avarias, conta 4047 – Indenizações p/ faltas, conta 4199 – Indenizações p/ atraso, conta 4200 – Indenizações p/ Sinistro

Tais contas pertencem ao grupo contábil 4.1.17 – Despesas Indiretas de Transportes. Como bem esclarece o próprio nome da conta, trata-se de despesas administrativas, e não se revelam como insumos gastos na prestação dos serviços, ainda que necessárias ao funcionamento da empresa como um todo. Nesta matéria, mantenho a glosa.

Conta 4052 – Seguros de Mercadorias, conta 4054 – Seguro de Veículos, conta 4055 – Seguro contra Incêndio/Roubo, conta 4056 – Seguro de Equipamentos, conta 4057 – Seguros Diversos

Pertencentes ao grupo contábil 4.1.18, Seguros. Embora imprescindíveis à atividade da empresa, tais contas registram despesas administrativas, que não pertencem à operação mesma de proceder ao transporte de mercadorias. Revelam-se como despesas assecuratórias do capital investido, e como tais, não geram direito a crédito de Pis e Cofins. Mantenho a glosa referente a esta matéria.

Conta 4058 - Serviço de Monitoramento e conta 4059 – Serviço de Escolta

Pertencentes ao grupo contábil 4.1.19, Serviços de Gerenciamento. Tais serviços se fazem presentes na própria operação de transporte, e portanto, conforme conceituação adotada, permitem o creditamento pretendido. Afasto a glosa referente a esta matéria.

Grupo contábil 4.1.21 – Despesas do Armazém

Eventualmente o serviço de transporte multimodal necessita de local para armazenamento e transbordo, vinculando-se, desse modo, à operação própria de transporte. Podem existir despesas do armazém desvinculadas da operação de transporte, porém não há no trabalho fiscal detalhamento suficiente para tal distinção, razão pela qual a glosa deve ser afastada.

Excetuo dessas considerações relativas às despesas do armazém as seguintes contas:

Conta 4062 – Carga e Descarga P. Física, em razão do §2º, art 3º, da Lei 10.637/2002 e § 2º art 3º, da Lei 10.833/2003, que vedam o crédito sobre pagamentos a pessoas físicas;

Conta 4067 – Conservação de Bens, por vincular-se à preservação do imobilizado, conforme já fundamento acima;

Para estas contas, a glosa deve ser mantida.

j) Grupo contábil 4.2.13 - Serviços de Terceiros ADM

Abrange contas relativas a diversos serviços administrativos, tais como contábeis, advocatícios, vigilâncias, assistências técnica, coleta de lixo, consultoria, informática, despachantes.

Trata-se, tipicamente, de despesas administrativas, que não podem gerar crédito, conforme já visto. Adicionalmente, serviços pagos a pessoa física têm vedação expressa, §2º, art 3º, da Lei 10.637/2002 e § 2º art 3º, da Lei 10.833/2003.

Mantenho a glosa para esta matéria.

Grupo contábil 4.2.14 – Despesas com Materiais ADM

Abrange diversas contas de materiais de escritório, informática e semelhantes. Conforme conceituação vista, não geram crédito de Pis e Cofins. Mantenho a glosa.

Conta 4106 - Condomínios

A legislação prevê o cálculo de créditos sobre aluguéis, porém não há nenhuma previsão expressa para as despesas de condomínio. Portanto, considerando que as permissões legais são exaustivas, não há como permitir tal crédito. Mantenho a glosa.

Conta 4113 – Telefones e Rádios

Pertence ao grupo contábil 4.2.17, Despesas com Comunicações. Tal conta registra valores que podem se referir a comunicação necessária com os motoristas, em contexto de viagem, e desse modo, permitindo o crédito. Não existindo no processo diferenciação quanto a outras utilizações, a glosa deve ser afastada.

n) Conta 4114 – Correio Eletrônico – email; Conta 4115 – Correios e Selos Postais

Pertencem ao grupo contábil 4.2.17, Despesas com Comunicações. São despesas administrativas, que não se inserem no contexto do transporte propriamente dito. Mantenho a glosa.

Grupo Contábil 4.2.18 – Despesas Gerais Administrativas

São despesas gerais administrativas diversas. Exemplifico com o balancete de janeiro/2006:

18	DESPESAS GERAIS ADMINISTRATIVAS	0,00	166.746,64	15.509,99	151.236,65 D
4116	ENERGIA ELETRICA	0,00	34.094,50	0,00	34.094,50 D
4117	AGUA	0,00	8.581,75	0,00	8.581,75 D
4118	AUTENT. E RECONHEC.FIRMAS/ CARTORARIAS	0,00	2.889,97	0,00	2.889,97 D
4119	JORNAIS REVISTAS E LIVROS	0,00	4.250,00	0,00	4.250,00 D
4120	CONDUÇÃO	0,00	578,60	0,00	578,60 D
4121	CONSERVAÇÃO DE BENS E INSTALAÇÕES	0,00	13.644,52	0,00	13.644,52 D
4122	VIAGENS/ HOSPEDAGENS (R D V)	0,00	72.741,11	0,00	72.741,11 D
4123	MAQS. MOVEIS E EQUIPOS PEQ.VALOR	0,00	2.332,10	0,00	2.332,10 D
4124	CURSOS, CONVENÇÕES E SEMINÁRIOS	0,00	1.680,00	0,00	1.680,00 D
4125	COPA E COZINHA	0,00	1.443,67	0,00	1.443,67 D
4126	MATERIAL DE LIMPEZA	0,00	57,41	0,00	57,41 D
4127	FARMACIA	0,00	13.876,09	11.777,31	2.098,78 D
4129	LANCHES E REFEIÇÕES	0,00	1.804,43	25,68	1.778,75 D
4130	DONATIVOS	0,00	110,00	0,00	110,00 D
4131	DESPESAS NATALINAS	0,00	473,78	0,00	473,78 D
4132	RECUPERAÇÃO DE DESPESAS	0,00	0,00	3.707,00	3.707,00 C
4202	OUTRAS DESPESAS ADMINISTRATIVAS	0,00	5.256,59	0,00	5.256,59 D
4204	COMBUSTIVEL E OUTRAS DESP. VEIC. ADM.	0,00	763,23	0,00	763,23 D
4205	PERDAS E DANOS	0,00	2.168,89	0,00	2.168,89 D

Com exceção da conta 4116 – Energia Elétrica, que expressamente foi prevista na legislação como insumo gerador de créditos (art. 3º, inciso III, da Lei 10.833/2003 e art. 3º, inciso IX da Lei 10.637/2002), e que foi admitida pelo auditor-fiscal, as demais contas são todas relativas a despesas administrativas e não encontram previsão legal expressa para geração de créditos. Mantenho a glosa.

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do Recurso Voluntário.

Voto Vencedor

Conselheiro Valcir Gassen – Redator designado

Salienta-se que o presente voto vencedor tem por objeto unicamente a **Conta 4039 – Recarga de extintores**, visto que nos demais itens e contas referentes o voto do Relator fora mantido na decisão colegiada.

O Conselheiro Relator negou provimento ao Recurso Voluntário, portanto, mantendo a glosa, por entender que as despesas de manutenção da frota, incluído nestas a recarga de extintores, não estariam vinculadas à atividade operacional de prestação de serviços.

Assim ficou consignado no voto do Relator:

Conta 4038 – Despesas Diversas e Conta 4039 – Recarga de extintores

Estas contas pertencem ao grupo contábil 4.1.14 – Despesas de Manutenção da Frota. Como tais, estão vinculadas à preservação do Ativo Imobilizado, e, portanto, não estão vinculadas à atividade operacional da prestação de serviços. Trata-se de despesas gerais ou administrativas, necessárias à empresa, mas não pertencentes, como insumos, à operação da prestação de serviços. Portanto, mantenho a glosa relativa a esta despesa.

Em que pese a posição interpretativa da legislação, formulada de forma bem fundamentada pelo Relator, é necessário divergir no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto específico das despesas de recarga de extintores.

A questão central aqui em análise diz respeito aos bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços com a consequente aplicação dos artigos 3º. das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003. Cita-se aqui a Lei n. 10.637/2002 para melhor elucidar:

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

(...)

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

A dificuldade da questão reside no alcance do termo “insumo” para que se possa caracterizar o direito ao crédito, visto que o legislador não estabeleceu maiores limites interpretativos ao termo. Cabe, portanto, ao intérprete, em cada caso em concreto, observar se os bens e serviços podem ser ou não considerados insumos.

Como é sabido, a posição interpretativa de insumos nas contribuições não cumulativas tem ocupado muitas vezes uma posição intermediária entre o que se entende por matérias-primas e produtos intermediários na legislação do IPI em que se exige, via de regra, contato direto com o produto fabricado, e a legislação do IRPJ em que se considera os dispêndios gerais da empresa.

No presente processo entende-se que a recarga de extintores está necessariamente vinculada como insumo necessário para atender as atividades do Contribuinte, visto que a atividade principal é o serviço de transporte. Para o exercício dessa atividade exige-se, pela legislação no que concerne à segurança, a utilização de extintores, bem como a sua manutenção.

Apenas para reforçar o argumento note-se que a decisão colegiada contemplou também como insumo, a título de exemplo, desta forma afastando as glosas, quanto a conta 4026 pedágio despesa, 4027 estacionamento, conta 4058 serviço de monitoramento, e, conta 4059 serviço de escolta.

Por entender que a Conta 4039 – Recarga de extintores - inclui-se no conceito de insumos passíveis de geração de crédito nas contribuições não cumulativas, pelo fato da necessidade de cumprir com exigência legal do porte de extintores nos veículos, bem como, por serem despesas inerentes à atividade do Contribuinte, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

Conselheiro Valcir Gassen – Redator designado