



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

**Processo nº** 19515.720162/2014-08  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3201-000.655 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 15 de março de 2016  
**Assunto** COFINS e PIS  
**Recorrente** T4F ENTRETENIMENTO S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em converter o julgamento em diligência.

O advogado da Recorrente fez sustentação oral.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Mércia Helena Trajano Damorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Winderley Moraes Pereira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Tatiana Josefovicz Belisário e Cássio Schappo.

### **Relatório**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário em face do Acórdão nº 03-67.679 da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília. (fls. 4108 e seguintes).

Adoto como relatório aquele lançado na referida decisão:

*Contra a contribuinte supra identificada foram lavrados Autos de Infração às fls. 1450/1485, formalizando lançamentos de ofício dos créditos tributários abaixo discriminados, relativos aos fatos geradores*

*ocorridos no período de 01/01/2009 a 31/12/2009, com acréscimo de juros de mora e da multa proporcional de 75%, a seguir detalhados:*

| Valores em R\$                                                  |               |
|-----------------------------------------------------------------|---------------|
| Contribuição para o financiamento da seguridade social - Cofins | 11.791.271,66 |
| Contribuição para o PIS/Pasep                                   | 2.560.880,82  |
| Crédito tributário do processo                                  | 14.352.152,48 |

*As infrações apuradas decorrem das glosas de créditos de PIS/Pasep e de Cofins no ano-calendário de 2009.*

### **I. DO PROCEDIMENTO FISCAL**

*A descrição dos fatos remete ao Termo de Constatação Nº 01 de fls. 1405/1419, onde verifica-se que o procedimento teve como objeto a verificação, no ano calendário de 2009, das contribuições realizadas para o PIS/Pasep e Cofins, bem como do IRPJ, tendo sido procedido encerramento parcial da ação fiscal com a indicação de matérias que teriam afetado as bases de cálculo de citadas contribuições.*

*Segundo relato da autoridade fiscal foram realizadas diversas glosas de créditos de PIS/Cofins, as quais podem ser apresentadas de forma agrupadas, da seguinte forma, de acordo com os itens 8, 9 e 10 do Termo de Constatação:*

- a) Grupo 01: Glosa de créditos contabilizados nas contas contábeis "Outros Custos" e "Custos", tendo como fundamento: "Crédito de valores genéricos sem discriminação";*
- b) Grupo 02: Glosas dos pagamentos de prestações de serviços contabilizadas nas contas: prevenção de incêndios (bombeiro), polícia militar, médicos, fiscalização de portaria, fiscalização de trânsito, recepcionistas, credenciamento e ambulância e resgate, tendo como fundamento: "Diverge do ramo de atividade principal";*
- c) Grupo 03: Glosas dos pagamentos de prestações de serviços contabilizadas nas contas: perucaria, maquiagem, tendo como fundamento: "Diverge do ramo da atividade principal, portanto não pode ser considerado insumo";*
- d) Grupo 04: Glosas dos pagamentos de prestações de serviços contabilizadas nas contas: serviços de impressão, materiais de expediente, custo de entrega (motoboy), abastecimento de A&B, coleta de lixo, correios e telégrafos, tendo como fundamento: "O ramo de atividade do contribuinte é a produção de eventos, portanto, a despesa não tem vínculo com o ramo de atividade";*
- e) Grupo 05: Glosas dos pagamentos de prestações de serviços contabilizadas nas contas: pavimentação, terraplanagem, pintura e recuperação, outros custos com reformas, tendo como fundamento: "Ramo de atividade principal não é de construção civil, além do mais as atividades de construção civil as contribuições para PIS e Cofins está definida sob o regime CUMULATIVO";*

f) Grupo 06: Glosas dos pagamentos de prestações de serviços contabilizadas nas contas: alpinista (rigger), carregadores, comissários, garçom, interprete, passadeiras e camareiras, profissionais de operação, profissionais de produção, técnico de áudio e filmagem, traduções e legendas, vistoriadores, vistos e contratos de trabalho, tendo como fundamento: “Serviços prestados por pessoa física não geram direito a créditos de PIS/Cofins - §2º Inciso I, da Lei 10.637/2002 e Lei 10.833/2003”;

g) Grupo 07: Glosas dos pagamentos de prestações de serviços e de despesas contabilizadas em diversas contas, cujos fundamentos para respectivas glosas deram-se com base em diversas Soluções de Consulta, conforme demonstração, a saber:

TABELA 1

| Descrição                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | Solução de Consulta | Órgão       |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|-------------|
| 7.1) Segurança e Vigilância; Seguros                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 158/2009            | Disit 8ª RF |
| 7.2) Refeição e Alimentação; Refeição                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 17/2012             | Disit 5ª RF |
| 7.3) Figurino; Hospedagem – Diárias e Taxas; Hospedagem – Outros; Estacionamento; Viagens- Passagens; Condução                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 180/2012            | Disit 8ª RF |
| 7.4) Assessoria e Consultoria de Informática; Data Center/Hosting; Desenvolvimento de Sistemas; Serviços de Infraestrutura Rede; Serviços de Link e Dados; Assessoria de Imprensa; Produção Gráfica e RTVC; Cinema; Flyers e Cartões Postais; Rádio; Revistas; Serviços de Clipping, Televisão; Internet; Jornais; Mídia Externa; Serv. de Vídeo, Fotografia e Filmagem; Outros Custos de Mídia e Publicidade | 181/2012            | Disit 8ª RF |
| 7.5) Telefonia - Fixa; Telefonia – Móvel e Instantânea                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 206/2011            | Disit 8ª RF |
| 7.6) Custo com Taxas de Cartões de Crédito                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 266/2009            | Disit 8ª RF |
| 7.7) Condomínio – Adm. Própria; Condomínio de Casas Próprias                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 398/2004            | Disit 7ª RF |
| 7.8) Call Center Terceirizado                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 590/2004            | Disit 7ª RF |
| 7.9) Mão de Obra Temporária                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 72/2012             | Disit 8ª RF |
| 7.10) Água                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 88/2009             | Disit 6ª RF |

h) Grupo 08: Glosa de créditos específicos a título de “Cachê Artístico em Moeda Nacional”, motivada pela falta de comprovação de documento fiscal/pagamento; e i) Grupo 09: Glosa da diferença apurada no confronto entre Planilha apresentada pelo contribuinte, discriminando os valores que serviram de base para cálculo dos créditos de PIS e Cofins, e os valores declarados no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON.

As glosas dos valores apropriados a maior referentes aos créditos de PIS e Cofins, durante o ano-calendário de 2009, encontram-se demonstrados pela autoridade fiscal por meio de planilhas, as quais foram inseridas nos Anexos I, II, III, IV, V e VI, doc. de fls. 1420/1447, cujo resumo encontra-se a seguir detalhado:

TABELA 2

Valores em R\$

| GLOSA DOS CRÉDITOS                           |                       |                     |                     |
|----------------------------------------------|-----------------------|---------------------|---------------------|
| DESCRIÇÃO                                    | Valor Base<br>Cálculo | PIS                 | COFINS              |
| Créditos Indevidos (Grupos 01 a 07)          | 57.169.434,03         | 943.295,66          | 4.344.876,99        |
| Cachê Artístico em Moeda Nacional (Grupo 08) | 923.391,84            | 15.235,97           | 70.177,78           |
| Diferença Entre Plan. X DACON (soma errada)  | 14.145.583,77         | 233.402,13          | 1.075.064,37        |
| <b>TOTAIS</b>                                | <b>72.238.409,64</b>  | <b>1.191.933,76</b> | <b>5.490.119,13</b> |

## II. DA IMPUGNAÇÃO

A ciência dos autos de infração foi formalizada pessoalmente em 31/01/2014, e, em 28/02/2014, a autuada apresentou a petição impugnativa acostada às fls. 1490/1576, com a apresentação das alegações a seguir sumariadas:

Na introdução de sua defesa a contribuinte esclarece a sua forma de atuação no mercado de entretenimento, destacando, a realização de eventos ao vivo, atuando de forma diversificada e verticalizada, na produção de eventos artísticos, culturais e esportivos, tais como exposições, shows e espetáculos de qualquer espécie ou gênero, inclusive festivais de música, criações cinematográficas e teatrais, eventos sociais e promocionais, envolvendo-se em todo o processo criativo e organizacional de produção técnica e artística dos eventos que promove.

Destaca alguns eventos relevantes produzidos nos últimos anos, destacando entre outros os seguintes shows: “Metallica”, “Ozzy Osbourne”, “Guns n’ Roses”, “U2”, “Madonna”, sendo, ainda, responsável pela organização e produção de espetáculos artísticos e culturais, também internacionalmente reconhecidos, em cidades brasileiras tais como o “Cirque du Soleil”, o espetáculo “Rei Leão”, “Cats”, entre diversos outros, inclusive espetáculos nacionais, tratando-se da maior empresa a atuar neste segmento de mercado na América do Sul e a quarta do mundo.

Assevera a impugnante que, em face de sua atuação diversificada, cuida de todos os passos do processo constitutivo de produção e promoção dos seus eventos, partindo desde a contratação de artistas e espetáculos até a locação de espaços e venda de ingressos, passando-se entre estes pontos à contratação de equipes de apoio de suporte aos espetáculos, tais como corpo de bombeiros, seguranças, intérpretes, profissionais de operação de mesas de som e de luzes, dentre tantos outros profissionais.

Desse modo, a atuação da contribuinte alcança todas as etapas de negócio para a consecução de eventos, tais como, shows, espetáculos, teatros, circos, eventos esportivos, exposições, dentre outros. Tendo como objetivo, muitas vezes, a produção de espetáculos e eventos dentro de espaços fechados (“indoor”) e espaços abertos (“outdoor”), sendo que esses últimos, muitas vezes necessitam ser organizados, passando a ser necessária a realização de, por exemplo, obras de



*construção civil, organização de terrenos, dentre outros serviços necessários para a realização do evento/espetáculo.*

*Informa a contribuinte que é de sua exclusiva responsabilidade a comercialização de ingressos e operação de bilheterias dos seus eventos/espetáculos, sendo adotado, para tanto, uma marca e sistema próprios: "Tickets For Fun" por meio do qual são oferecidos diversos canais de venda, tais como: - pontos de venda em locais de grande circulação (postos de gasolina, shopping centers, livrarias, etc); - call centers e venda on-line; além das bilheterias nos locais dos espetáculos.*

*Todavia, em decorrência da facilidade de suas vendas por call centers e online, e da entrega de convites em domicílio, a impugnante afirma que cobra taxas de serviços (de conveniência, de entrega e de retirada), opções que não se confundem com a prestação de serviços de apresentação de espetáculo.*

*A contribuinte explica que desempenha outras atividades autônomas em relação ao seu objeto principal – produção e organização de espetáculos e eventos artísticos –, citando, como exemplo, a busca de patrocínio para seus eventos, por meio do qual é feito marketing, propaganda de marca de terceiros em troca de remuneração (patrocínio), através de diversos meios de publicidades e comunicação. Aliás, esta atividade em destaque, pouco conhecida, é a responsável por boa parte das receitas auferidas pela empresa.*

*Informa que, além dessas atividades, utiliza para seus eventos próprios espaços operados e administrados pela empresa, os quais são notoriamente conhecidos no país, citando, por exemplo, o "Citibank Hall SP" (anteriormente denominado "Credicard Hall"), o Citibank Hall RJ, o Teatro Renault (em 2009 denominado Teatro Abril). Referidos espaços, além de serem utilizados em eventos próprios, também são alugados para eventos corporativos (de empresas) ou de terceiros em geral (formaturas, casamentos ou até eventos de empresas concorrentes) ocasião em que a contribuinte fornece todo o apoio necessário a realização de tais eventos (serviço de buffet, seguranças, profissionais técnicos, médicos, limpeza, etc).*

*No sentido de comprovar a sua atuação multifacetada, a contribuinte reproduz o artigo 3º de seu Estatuto Social, o qual estabelece o objeto social da empresa.*

*Com relação a sua estratégia de defesa, a impugnante esclarece a adoção de argumentação por grupo de despesas, as quais tiveram os respectivos créditos de PIS e Cofins glosados, com base na identidade quanto à sua acusação pela autoridade fiscal.*

*O procedimento supracitado também será adotado pelo Relator no presente Voto, cujo agrupamento, entretanto, seguirá o já mencionado por ocasião do relato do procedimento fiscal (Item I), e não o adotado pela contribuinte, não obstante a única diferença existente tratar-se da subdivisão promovida pela requerente do Grupo 07 (glosas fundamentadas em Soluções de Consulta) em 10 (dez) subgrupos, definidos a partir de cada Solução de Consulta indicada pela autoridade fiscal.*

**1. Das preliminares de nulidades suscitadas pela contribuinte 1.1. Da ausência de análise discriminada de despesas**

*Entende a impugnante que da leitura da planilha do Anexo I do Auto de Infração, constata-se que a fiscalização glosou créditos tomados pela Impugnante, relativos a diversos bens e serviços elencados em suas contas contábeis, sem apresentar a motivação para a imposição de tal glosa, limitando-se a mencionar que aqueles custos ou despesas são valores genéricos sem discriminação alguma. Não havendo no Termo de Constatação Fiscal e em nenhum outro local do Auto de Infração, nenhuma linha sequer escrita destinada a demonstrar a razão pela qual o a Fiscalização desconsiderou a conta e glosou o crédito de PIS e COFINS.*

*Entende a contribuinte que caberia à fiscalização o dever de requerer as informações adicionais à planilha de créditos fornecida, com o fito de elucidar do que se tratam as contas nela descritas, a fim de verificar se as despesas em questão caracterizam-se como insumos ou não, fato que não ocorreu.*

*Assim, entende a contribuinte estar demonstrada a ausência de motivação do Auto de Infração quanto às glosas das despesas registradas nas contas contábeis denominadas “Outros Custos” cuja consequência é a sua nulidade.*

**1.2 Da ausência de fundamentação do conceito de “insumo” e dos critérios para enquadramento de despesa/custo no ramo de atividade da contribuinte**

*Aduz a contribuinte que, do exame da planilha do Anexo I do Auto de Infração, constata-se que a autoridade fiscal glosou créditos tomados pela impugnante relativos a diversos bens e serviços elencados em suas contas contábeis sob o fundamento de que, em relação da descrição das contas, estas “diverge(m) do ramo de atividade principal” (Grupo 2).*

*Nesse ponto, assevera a impugnante que a fiscalização não definiu o que seria a premissa fundamental do presente lançamento de ofício: o seu conceito de “insumo” para fins de creditamento de PIS e COFINS. Tampouco define quais justificativas embasariam a consideração de que uma atividade não está compreendida no seu objeto social, tendo simplesmente alegado que os respectivos custos ou despesas “diverge(m) do ramo de atividade principal”, o que, no seu entendimento, não consubstancia motivação alguma.*

*Pugna que tal procedimento fere determinação expressa do artigo 50 da Lei nº 9.784/99, de que o ato administrativo deve conter motivação explícita e clara, apresentando para consubstanciar seu entendimento jurisprudência do CARF (Acórdão nº 206- 01-806).*

*Entende que tal fato impossibilita claramente o seu exercício do pleno direito de defesa, levando à nulidade do Auto de Infração nos termos do artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72.*

**1.3 Da ausência de fundamentação legal (Grupo 07 – Soluções de Consulta)**

*Nas glosas efetuadas relativas a diversas contas contábeis, a impugnante ressalta que a planilha do Anexo I do Auto de Infração, somente colacionou como motivação para a vedação do crédito de PIS e COFINS diversas Soluções de Consulta, emitidas pela Receita Federal do Brasil (RFB), não apontando, em nenhum momento, qual seria o fundamento legal para a desconsideração desses insumos.*

*Desse modo, sustenta que a fiscalização somente fundamentou a suposta vedação do crédito incluso na conta contábil, com a indicação de uma Solução de Consulta, nada mais esclarecendo acerca do critério utilizado para a vedação, evidenciando infração ao disposto no inciso IV, do artigo 10, do Decreto nº 70.235/72, que determina a necessidade do auto de infração indicar a disposição legal infringida, sob pena de ter a sua nulidade material declarada, ferindo, também, o direito de defesa do contribuinte (CF. art. 59, II), vez que não existe a indicação da infração legal sob a qual se subsume o fato, restando lacunoso o Auto de Infração.*

*Pondera que as Soluções de Consulta não possuem qualquer poder legal, senão como sendo opinião da Receita Federal do Brasil consequente de consulta, sendo, quando muito, normas complementares no Direito Tributário a teor do inciso III do artigo 100 do CTN.*

*Sustenta a contribuinte que na citada planilha presente no Anexo I existe tão somente a indicação do número da Solução de Consulta que daria amparo, segundo à fiscalização, à glosa fiscal. Afirma, entretanto, que esta vaga indicação não se configura como fundamento suficiente, pois a fiscalização deve demonstrar a correta “subsunção” do fato à hipótese prevista na Solução de Consulta às custas de causar prejuízo ao direito de defesa da impugnante.*

*Assim, ao não realizar a subsunção do fato à norma jurídica, em decorrência do princípio da legalidade, a fiscalização cerceou o direito de defesa da contribuinte, motivo pelo qual deve ser o lançamento declarado nulo.*

## **2. Do direito ao creditamento do PIS e da COFINS incidentes sobre os insumos adquiridos pela Impugnante**

- Nesse tópico, por entender que a fiscalização não fundamentou porque determinados bens e serviços adquiridos ao longo do ano de 2009 não deram ensejo a creditamento para fins de dedução das contribuições sociais devidas, e que além desse fato tampouco explicitou o conceito de insumo por ela adotado.*
- Nesse cenário, a contribuinte apresenta o seu entendimento do conceito de insumo, para fins da legislação do PIS e da Cofins, cujos fundamentos encontram-se a seguir apresentados, em apertada síntese:*
- Assevera que o disposto no inciso II do art. 3º das Leis Nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 reconhece o direito ao crédito relativo a bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos. Todavia, o Fisco Federal vem restringindo o alcance do termo*

*"insumo", de modo a diminuir o montante a ser creditado pelo contribuinte a título de PIS/COFINS;*

- Afirma que o entendimento adotado pela RFB é no sentido que os créditos das contribuições devem ser interpretados, por analogia, ao conceito de insumo materializado na legislação que rege o IPI, que adota esse termo como relacionado aos bens que integram o produto final (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) ou que, no processo produtivo, sofram alteração ou desgaste;*
- Aponta que parte da jurisprudência tem adotado como conceito de insumo o constante nos artigos 290 e 299 do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99, por entender que em decorrência da mesma materialidade existente entre o PIS/COFINS e o IRPJ, qual seja a receita, aplica-se o mesmo conceito de insumo;*
- Afirma, ainda, que outros julgados apresentam posicionamento divergente, no sentido de que o conceito de insumo para as contribuições seja distinto.*
- Diverge da aplicabilidade do conceito de insumo trazido pela legislação do IPI, pois entende que não se identifica nas leis instituidoras dessas contribuições qualquer menção à possibilidade de utilização subsidiária do conceito de insumo trazido pela legislação do IPI;*
- Para fundamentar esse entendimento a contribuinte cita as lições apresentadas pelos doutrinadores Marco Aurélio Greco e Ricardo Mariz de Oliveira, para concluir que nas hipóteses em que o legislador tem a intenção de determinar a aplicação subsidiária de conceito inerente a tributo diverso, isso é feito de maneira expressa, como ocorreu em relação ao crédito presumido previsto no parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363/96;*
- Prossegue afirmando que a legislação instituidora do PIS e da COFINS não-cumulativos não prevê a tomada de créditos somente relativos a matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem ou bens que sofram alteração no processo produtivo, pois na realidade, o artigo 3º, das Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03, também prevê em seus vários incisos o direito ao crédito em relação a outros bens, como despesas financeiras e a diversos serviços, apresentando para convalidar esse entendimento as posições de Luís Eduardo Schoueri e Matheus Cherulli Alcantara Viana; e de Marco Aurélio Greco. Dessa forma, entende que a própria legislação concernente ao PIS e à COFINS não-cumulativos reconhece a ampla abrangência do conceito de "insumo", uma vez que não limita os seus créditos tão somente aos bens que compõem o produto ou se desnaturam durante o processo produtivo, mas, sim, a uma maior gama de bens e serviços;*

- *Para fundamentar esse entendimento cita jurisprudência do CARF, pela transcrição da ementa do Acórdão nº 9303-01.035 a 3ª Turma;*
- *Sustenta que as contribuições em tela possuem notadamente materialidades distintas da intrínseca ao IPI, visto que, enquanto as contribuições ao PIS e à COFINS incidem sobre a receita do contribuinte, o IPI recai sobre o produto industrializado, trazendo à tona as lições de Ives Gandra da Silva Martins;*
- *Reforça destacando que o CARF já se pronunciou nesse sentido, afastando a aplicação subsidiária do conceito de insumo trazido pelo IPI, haja vista que a sua materialidade é distinta da materialidade do PIS e da COFINS, trazendo aos autos ementa do Acórdão nº 3202- 00226;*
- *No tocante à aplicação do conceito de insumo trazido pela legislação do Imposto de Renda ao PIS e a COFINS afirma a contribuinte que o CARF vem reconhecendo esse aspecto em alguns casos, como decorrência da apuração do lucro e das contribuições com base na receita;*
- *Considera que diferentemente do IPI, o conceito de "insumo" para o IRPJ não se limita apenas aos insumos destinados à produção, mas também à prestação de serviços, destacando para consubstanciar essa tese a doutrina dos juristas Ricardo Mariz de Oliveira e Ives Gandra da Silva Martins;*
- *Com base nessa doutrina pugna pelo aproveitamento, como crédito de PIS/Cofins, todo e qualquer custo de produção (artigo 290 do RIR) ou despesa necessária à atividade da empresa (artigo 299 do RIR), nos termos do entendimento já adotado na jurisprudência do CARF, juntando, para tanto trecho do voto condutor proferido no processo nº 11065.101271/2006-47 (Acórdão nº 9303-01.035 da 3ª Turma);*
- *Aduz que caso seja transplantado algum conceito de insumo para fins de crédito de PIS/Cofins que seja utilizado o conceito estabelecido na legislação do IRPJ devido à relação de afinidade entre os aspectos materiais das hipóteses de incidência deste último e do PIS e da COFINS;*
- *Com base nas definições estabelecidas no Inc. II do art. 3º da Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, conclui a contribuinte que a frase “bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos” deve ser compreendida como “bens e serviços, essenciais para a prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos”, destacando que mencionado dispositivo não utiliza o termo “produto”, mas, sim, “produção ou fabricação”, deixando evidente que o bem ou serviço deve ser insumo do processo de produzir ou fabricar.*



- *Assim, pugna que a utilização do termo “produção” leva ao entendimento que os bens e serviços, para serem enquadrados como insumos, devem estar ligados intimamente ao processo produtivo da empresa, e não necessariamente ao produto, indicando para fortalecer sua posição as lições de Marco Aurélio Greco;*
- *Para robustecer essa tese da verificação se determinado bem ou serviço se revela essencial para o processo produtivo, a contribuinte transcreve o entendimento adotado pela 2ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF;*
- *Nesse diapasão entende que se pode qualificar determinado bem ou serviço como insumo a partir da seguinte indagação proposta: a subtração de determinado bem ou serviço impede o processo produtivo ou implica evidente perda de qualidade do produto ou serviço prestado?*
- *Destaca a impugnante que esse raciocínio acima exposto começou a ser identificado no E. Superior Tribunal de Justiça (STJ), trazendo como exemplo voto proferido por ocasião do julgamento do recurso especial nº 1.246.317, pelo Ministro Relator Mauro Campbell Marques, já acompanhado pelos Ministros Castro Meira e Humberto Benjamim, em que a essencialidade do bem ou serviço ao processo produtivo foi considerada fundamental para caracterizá-lo ou não como insumo;*
- *Informa que o CARF vem decidindo, mais recentemente, que o conceito de insumo para os fins do creditamento do PIS e da COFINS não é equiparável a nenhum outro, sendo baseado na sua essencialidade para a produção do serviço ou bem, trazendo, para tanto, a ementa do Acórdão nº 3302-001.865, proferido pela 3ª Câmara, 2ª Turma;*
- *Com base nesse entendimento, pondera que os critérios adotados pelo CARF para o reconhecimento de que um bem ou serviço dá ensejo a crédito são: (i) a sua necessária utilização direta ou indireta na atividade do contribuinte; (ii) ser indispensável para a formação do produto ou serviço; e (iii) estar previsto no objeto social do contribuinte. Nessa linha de raciocínio afirma que esses critérios significam um distanciamento da jurisprudência administrativa da ideia de que o insumo aqui tratado seria o mesmo utilizado pela legislação do IPI, mas também cria, ao mesmo tempo, critérios próprios para a caracterização de crédito para a legislação de PIS e COFINS que, por sua vez, diferem-se daqueles aplicáveis à legislação do IRPJ;*
- *A partir dessa construção explica a contribuinte que deve existir um certo “grau de inerência” entre insumo e produção. Neste ponto, temse que tão importante quanto a existência do fator capital, ou seja, do existir de uma máquina utilizada na produção de bens, é importante, também, que ela continue a existir em condições de produzir os mesmos efeitos, com sua*

*mesma qualidade. E para corroborar com tal tese apresenta ensinamentos de Marco Aurélio Greco sobre a relação de inerência entre o valor despendido e o fator de produção;*

- *Concluindo esse tópico a impugnante pleiteia que, caso o julgamento entenda pela não aplicação do conceito de insumo, conforme previsto na legislação do IRPJ, que ao menos seja adotado aplicação do conceito de insumo em função da essencialidade do bem ou serviço para o desempenho da sua atividade econômica, para fins de apropriação de créditos de PIS/COFINS, sendo afastada por completo a noção extremamente restrita conferida aos insumos no âmbito do IPI.*

### **3. Das glosa de créditos com fundamentação específica apresentada no Anexo I do TC**

*Antes de apresentar seus argumentos sobre as glosas específicas, as quais serão apresentadas de forma agrupada, a contribuinte informa que seguirá, de forma limitada, apenas às acusações fiscais que embasaram a glosa das referidas despesas presentes na coluna “justificativa para a glosa” da mencionada planilha inserida no Anexo I do Auto de Infração.*

*Afirma a contribuinte que será demonstrado ao longo de sua peça impugnatória o fato da autoridade fiscal não ter compreendido, de forma adequada, a complexidade e a gama de atribuições que estão abrangidas pela principal atividade econômica desenvolvida pela impugnante na produção, organização e execução de espetáculos artísticos.*

*Prossegue afirmando que a fiscalização não compreendeu, também, a diversidade das outras atividades econômicas desempenhadas pela empresa igualmente previstas no seu Estatuto Social e de elevada importância para as suas finanças.*

#### **3.1. Das glosas do Grupo 01 (Contas Outros Custos)**

*Com relação a essas glosas a contribuinte reitera a preliminar de nulidade suscitada pelo fato da fiscalização não ter tido o cuidado de verificar a composição dos lançamentos efetuados nessas contas contábeis, apresentando a justificativa na planilha como “valor genérico sem discriminação”.*

*Não obstante a tal preliminar a impugnante apresenta planilha de fls. 1678/1680, onde discrimina custos e despesas de naturezas diversas, que no seu entendimento são essenciais para a prestação dos serviços oferecidos pela contribuinte, entre as quais destacam-se: despesas com produção (materiais, montagem e desmontagem de shows, afinação de instrumentos musicais, materiais de produção, montagem de camarote para artistas, serviços de preparação vocal, entre outros), despesas relativas a diferenças de hospedagens, despesas com cachês artísticos, locação de equipamentos, implantação da estrutura do Cirque du Soleil para o espetáculo Quidam.*

*Para comprovar as informações apresentadas na planilha juntada à impugnação, a contribuinte apresenta todas as notas fiscais*

*comprobatórias dessas despesas/custos, as quais alega que não foram solicitadas pela fiscalização no curso do procedimento fiscal (doc. de fls. 1685/1748; 1750/1760; 1762/1822).*

**3.2. Da glosa dos Grupos 02, 03 e 04 pela motivação: “Divergências do ramo de atividade principal da contribuinte”**

*No tocante à esse item afirma a impugnante que a fiscalização houve por bem glosar diversas despesas sob a justificativa de que divergiriam do ramo de atividade principal da contribuinte, sem levar em conta que uma das principais atividades econômicas desenvolvidas pela empresa é a promoção, organização, produção, agenciamento, programação e execução de shows e espetáculos artísticos em geral.*

*Para fundamentar a sua argumentação a contribuinte apresenta, a título exemplificativo, contrato firmado para a produção do espetáculo Quidam do Cirque du Soleil, produzido em diversas cidades brasileiras no ano-calendário de 2009, nos termos de cópia da tradução juramentada do contrato de performance teatral original, doc. de fls. 1824/1887, a qual será referenciada em diversos momentos de sua defesa.*

*Com relação às despesas glosadas de prevenção de incêndios (bombeiro), polícia militar, médicos, fiscalização de portaria, fiscalização de trânsito, recepcionistas, credenciamento e ambulância e resgate, alega a contribuinte, em síntese, que esses dispêndios são fundamentais e imprescindíveis para as produções do espetáculo, sendo alguns, inclusive, obrigatórios para a promoção de grandes eventos destinados a grandes públicos.*

*Assim sendo, caso a contribuinte não tivesse contratado alguns desses serviços as autoridades públicas competentes não teriam concedido as respectivas autorizações para a realização desses eventos, ficando, por consequência, impedida de prestar os seus serviços.*

*Para ilustrar tal assertiva, a contribuinte apresenta os cuidados necessários com incêndios impostos pelo Município de São Paulo, por meio do Decreto nº 49.969/2008, e as exigências regulamentares relativas ao trânsito de carros e pessoas, policiamento e presença de equipe médica no local dos eventos, determinados pela Resolução da Secretaria do Estado do Rio de Janeiro nº 13/2007.*

*No sentido de demonstrar todas as exigências a serem cumpridas para a realização de eventos artísticos destinados a grandes públicos, a impugnante anexa relação detalhada das referidas normas estaduais e municipais dos principais locais onde atua, doc. de fls. 1890/1973, bem como exemplos de contratos celebrados relativos à prestação de serviços médicos, doc. de fls. 1975/1984, e de serviços de bombeiros, doc. de fls. 1986/1992.*

*Existem, ainda, cláusulas contratuais firmadas com o Cirque du Soleil, que impõem à impugnante a obrigação de obtenção de autorizações e alvarás em geral. No mesmo sentido observa-se que despesas incorridas com “fiscalização de portaria” e “recepcionistas”, possuem finalidade diretamente relacionada ao controle do público participante*

*dos eventos promovidos — controle sem o qual não seria possível realizar espetáculos direcionados a grandes públicos.*

*Quanto às despesas originárias de imposições regulatórias, assevera a contribuinte que o direito a créditos desses dispêndios já foram reconhecidos pelo CARF, por intermédio do Acórdão nº 3803-003.749.*

*Com relação às despesas com impressão, correios e telégrafos e custo de entrega, afirma a impugnante que tais dispêndios são fundamentais à impressão de tickets, convites e folhetos de espetáculos, bem como à sua entrega aos clientes, sendo essenciais à prestação de serviços de produção, distribuição, comercialização e intermediação de ingressos, presente no item h do artigo 3º do seu Estatuto Social, não se tratando de meras despesas de escritório.*

*No tocante aos custos relativos a “materiais de expediente” glosados pela fiscalização, afirma que são, materiais elétricos (fios, cabos, fontes, etc), materiais de manutenção (pregos, parafusos, ferramentas), utilizados pelos profissionais de produção que devem ser considerados como insumos, tendo em vistas que possuem “elevado grau de inerência” com a prestação de serviços de produção dos eventos.*

*Sobre os valores glosados com alimentação e bebidas adquiridos pela impugnante, alega que não se trata apenas da venda de alimentos e bebidas nos eventos produzidos, mas sim de prestação de serviços prevista no escopo dos contratos celebrados com diversas empresas, por exemplo: Telefônica, Bradesco Vida e Previdência, Assist-card do Brasil, por meio do qual é firmado cessão de direito de uso de espaço de suítes corporativas - ou “camarotes” — nas dependências dos seus imóveis, entre eles o “Credicard Hall”, e o “Teatro Abril”.*

*Para comprovar tal fato a contribuinte anexa contratos onde constam cláusulas que a obrigam a manter a limpeza das suítes, realizar serviços de manutenção das suas instalações, contratar seguro de responsabilidade civil e fornecer alimentação e bebidas, destacando que o serviço de fornecimento de alimentos e bebidas está integralmente incluído no preço contratado, doc. de fls. 1996/2126. Neste sentido, a título de exemplo, destaca a cláusula 4.1.3. do contrato pactuado com o Bradesco Vida e Previdência S.A.*

*Além dessa cessão de uso de espaço próprio relativo a camarotes, a contribuinte informa que também promove eventos e festas corporativas nos seus imóveis, que além da cobrança do aluguel do local, realiza-se, também, a prestação de serviços de buffê, com oferecimento de alimentos e bebidas, juntando, para comprovar tal fato as “cartas acordo” de diversos eventos desta natureza, bem como os seus respectivos briefings (resumos relativos ao quanto contratado), doc. de fls. 2128/2173.*

*Ressalta a contribuinte que tais atividades econômicas encontram-se previstas no objeto social da empresa, sendo fato que a fiscalização não observou a complexidade das atividades desenvolvidas pela empresa.*

**3.3. Da glosa do Grupo 05 pela motivação: “Ramo de atividade principal não é de construção civil”**

*Nesse tópico a contribuinte concorda com a constatação da fiscalização de que não se configura como uma empresa atuante no ramo da construção civil, mas discorda do entendimento que a contratação de obras de construção civil só pode ser considerada insumo para fins de creditamento por pessoas jurídicas que atuem nesse setor econômico, tratando-se de equívoco cometido pela autoridade fiscal.*

*No caso em exame trata-se da contratação de serviços de pavimentação e terraplanagem para que o Cirque du Soleil pudesse implementar a montagem da infraestrutura necessária às apresentações do espetáculo Quidam em 9 (nove) capitais brasileiras, conforme detalhamento inserido na cláusula 5.1 do contrato firmado, doc. de fls. 1829/1830.*

*Para as realizações desses eventos encontra-se prevista na cláusula 6.2 de citado contrato (fls. 1832/1833) a responsabilidade da contribuinte em relações às construções necessárias que vierem a ser exigidas por qualquer autoridade governamental ou quaisquer leis aplicáveis, estatuto social ou regulamento visando a instalação integral dos equipamento de citado circo.*

*Dessa forma, pela análise dessas cláusulas contratuais, pugna a contribuinte que existe a indicação de sua responsabilidade não apenas pela escolha do lugar, como também pela execução de serviços relativos à preparação do local escolhido, levando-se em conta todas as exigências técnicas do Cirque du Soleil.*

*Com base nessa avença contratual frisa a impugnante que fica mais do que justificado a contratação de serviços de terraplanagem e de pavimentação, apresentando, como exemplo, contrato celebrado em Fortaleza com a empresa Movespe Serviços Ltda., referentes à prestação de serviços de terraplanagem, pavimentação e infraestrutura, doc. de fls. 2175/2184.*

*Assevera, ainda, que tais contratos foram firmados visando fornecer as condições mínimas necessárias para a instalação dos equipamentos e da infraestrutura do Cirque du Soleil, e caso não fossem implementados resultaria na não realização dos espetáculos.*

*No tocante às despesas com “pintura e recuperação” e “outros custos com reforma” argumenta a impugnante que se tratam de despesas relativas à reforma das suas casas de espetáculos visando a sua manutenção em bom estado, atendendo as normas de segurança aplicáveis aos eventos produzidos.*

#### **3.4. Das glosas do grupo 06 pela motivação: “Serviços prestados por pessoas físicas não geram direito a créditos de PIS/Cofins”**

*Quanto às glosas acima indicadas, relata a impugnante que as motivações que levaram à fiscalização a tomar tal atitude decorreu da circunstância dos serviços terem sido prestados por pessoas físicas, situação alcançada por impedimento do direito ao crédito de PIS/Cofins, nos termos do § 2º, inciso I, do Artigo 3º, da Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003.*



*Desse modo, pelo entendimento da fiscalização o mero fato de terem os serviços sido prestados por pessoas físicas já seria razão suficiente para justificar a glosa dos créditos tomados pela Impugnante.*

*Nesse ponto diverge do posicionamento da autoridade fiscal, por entender que a condição do direito do contribuinte ao creditamento prevista no inciso I do §2º do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 não é — consoante defende a Fiscalização — a hipótese de prestação por pessoa física, mas sim a hipótese de pagamento a pessoas físicas pelos serviços prestados.*

*Nesse cenário, sustenta que houve erro crasso da fiscalização ao não atentar que a vedação de créditos relativos à pessoas físicas cinge-se ao pagamento e não à prestação de serviço.*

*Assim, assevera a contribuinte que nenhum dos serviços glosados relativos ao grupo em apreço foram pagos a pessoas físicas, mas, sim, a pessoas jurídicas.*

*No sentido de comprovar tal assertiva, a contribuinte faz juntada aos autos dos seguintes elementos: (i) contratos de prestação de serviços relativos às despesas glosadas;*

*(ii) boa parte das notas fiscais emitidas pelos prestadores de serviços ao longo do ano-calendário de 2009. A farta documentação apresentadas encontra-se às fls. 2186/3018 do presente processo, e no sentido de facilitar a sua localização a impugnante elaborou planilha com a indicação de cada uma das provas anexadas à peça impugnatória.*

*Destaca a contribuinte que entre os contratos trazidos aos autos encontram-se os relativos a prestação de serviços de limpeza, produção e de garçons, entre outros. Dessa forma, os elementos comprobatórios anexados à impugnação demonstram que nenhuma das despesas glosadas pela Fiscalização decorre de pagamento feito a pessoas físicas, mas sim a pessoas jurídicas.*

### **3.5. Das glosas do grupo 07 fundamentadas em Soluções de Consultas.**

#### **3.5.1. Solução de Consulta DISIT/8ª RF nº 158/2009**

*No tocante às glosas dos dispêndios realizados com segurança e vigilância as próprias atividades desenvolvidas pela empresa justificam que tais valores sejam considerados válidos para fins de crédito de PIS/Cofins, pois os eventos produzidos contam com grandes públicos, os quais têm como um dos riscos a possibilidade de tumultos, brigas e balbúrdias, sendo que muitos dos cuidados que precisam ser tomados decorrem, na maioria das vezes, de obrigações legais e infralegais.*

*Com relação à contratação de seguro, assevera a contribuinte que os dispêndios dessa natureza decorrem de diversas obrigações contratuais firmadas, citando, a título de exemplo, cláusula inserida nos contratos de cessão de uso de espaço (camarotes)*

*impondo-lhe o dever de contratar seguro de responsabilidade civil, bem como a cláusula 29 do contrato do Cirque du Soleil, pela qual é*

*assumida a obrigação de contratar seguro para cobertura completa dos seus equipamentos, doc. de fls. 1871/1873.*

### **3.5.2. Solução de Consulta DISIT/5ª RF nº 17/2012**

*Quanto à glosas das despesas com refeição e alimentação pugna a impugnante que tais desembolsos decorrem de obrigação contratual firmada na cláusula 10.3 do contrato de prestação de serviços relativo ao espetáculo Quidam do Cirque du Soleil, doc. de fls. 1839/1840.*

*A situação supra citada também ocorre em relação ao contrato celebrado para o espetáculo musical do grupo "AC/DC", cuja cláusula 10 estabelece o fornecimento de alimentação para o artista e sua equipe, doc. de fl. 3026.*

*Ainda em relação às despesas com alimentação, decorrente da obrigação contratual firmada com o Cirque du Soleil, frisa a contribuinte que para atender os padrões estabelecidos por citado circo, foi necessária a contratação de serviços de acompanhamento nutricional para garantir que as exigências fossem atendidas, juntando, para tanto, contrato firmado com a empresa Conttrollare - Assessoria em Segurança Alimentar Ltda., doc. de fls. 3029/3037, e respectivos Anexo I – Cronograma dos espetáculos do circo (fl. 3038), e Anexo II - Manual de Boas Práticas Operacional do Cirque du Soleil Brasil.*

### **3.5.3. Solução de Consulta DISIT/8ª RF nº 180/2012**

*Sobre as glosas efetuadas relativas às despesas com hospedagens, passagens e condução aponta a contribuinte, assim como nos itens precedentes, cláusulas contratuais firmadas para a realização do espetáculo do Cirque du Soleil, que impunham a obrigação de realizar tais dispêndios para toda a equipe de referido circo.*

*As obrigações contratuais supra citadas encontram-se inseridas nas cláusulas 11 e 12 do contrato em tela, conforme doc. de fls. 1840/1841, destacando a contribuinte que a escolha das acomodações deveriam se adequar a padrões mínimos definidos pelo circo, sendo o fornecimento de hospedagem tratado como condição essencial para a celebração do contrato.*

*Esclarece, ainda, que tais obrigações não eram restritas ao contrato firmado com o Cirque du Soleil, pois tais exigências também podem ser identificadas no contrato firmado com Banda "AC/DC", cujas cláusulas 5 e 8 indicam as obrigações da impugnante quanto ao fornecimento de acomodações e alimentação, doc. de fls. 3024/3025.*

*Aduz, que todas as despesas glosadas pela fiscalização encontram-se registradas nas contas 313021001, 313021002, 313021004 e 313021006 e que correspondem a despesas de hospedagem e transportes incorridas com artistas e não com funcionários da empresa. Nesse ponto, alega dois fatos: (i) incompatibilidade dos valores com as despesas "corporativas" de viagens, realizadas por diretores e representantes da empresa em viagens; (ii) contabilização dessas despesas corporativas em outras contas de números 323011001, 323011002 e 323011004, não sujeitas às glosas em questão.*

*Em relação às glosas com às despesas incorridas com a contratação de serviços de figurino, entende que se aplicam as mesmas razões apresentadas no tocante aos serviços de “perucaria” e “maquiagem” (Grupo 03).*

#### **3.5.4. Solução de Consulta DISIT/8ª RF nº 181/2012**

*No tocante ao grupo de despesas glosadas com base na Solução de Consulta acima indicada, sustenta a contribuinte que tal procedimento adotado pela fiscalização sinaliza a má compreensão das atividades econômicas desempenhadas pela empresa, bem como das naturezas das obrigações pactuadas em contratos.*

*Especificamente em relação a ementa da Solução de Consulta em tela, destaca a contribuinte o seguinte trecho a seguir transcrito:*

*Despesas com publicidade, propaganda e divulgação, tais como aquelas com provedores de internet, sites de busca, emissoras de televisão e rádio e revistas periódicas, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins, (...).*

*Pela sua interpretação a impugnante pondera que o entendimento da RFB quanto à impossibilidade de geração de direito a crédito nos casos de despesas com propaganda e publicidade realizada pela pessoa jurídica restringe-se a promoção e divulgação da sua própria marca e produtos, ou seja, tratam-se dos serviços de propaganda e marketing do próprio negócio.*

*No caso em exame, afirma a contribuinte que as despesas glosadas a título de cinema, flyers e cartões postais, rádio, revistas, serviços de clipping, televisão, internet, jornais, mídia externa, serviços de vídeo, fotografia e filmagem e outros custos com mídia e publicidade, não estão vinculados a publicidade própria — ou seja, da própria marca "Time For Fun" —, mas sim dispêndios necessários à promoção e divulgação de marca de terceiros.*

*Essa divulgação de marca de terceiro é demonstrada pela contribuinte, a título exemplificativo, com base em encartes de dois espetáculos – Cirque du Soleil e Blue Man Group -, por meio dos quais procura evidenciar que o objetivo desses encartes supera a simples promoção do espetáculo em si, sendo, com efeito, uma forma de promoção de marca de terceiro, que contrata a empresa para este objeto específico, identificando-se nos encartes inseridos na peça impugnatória os seguintes anunciantes: American Express, Banco Bradesco, TIM, Allianz, Crystal e Nextel.*

*Além dos dois encartes reproduzidos na peça impugnatória, a contribuinte faz juntada aos autos de outros encartes de conteúdos semelhantes, relativos a outros espetáculos, doc. de fls. 3105/3110.*

*Prossegue afirmando que a fiscalização deixou de considerar uma das atividades econômicas inclusas em seu objeto social, especificamente na alínea “d”, do artigo 3º do seu Estatuto Social, que prevê a aquisição, negociação e transferência de direitos publicitários, bem como o agenciamento de propaganda e publicidade e sua execução e*

*divulgação em veículos de imprensa, além da prestação de serviços de publicidade em geral, como acontece com os grandes teatros e espaços da contribuinte, os quais possuem nomes que promovem igualmente marca de terceiros, como por exemplo: Credicard Hall, Teatro Abril, Chevrolet Hall, entre outros.*

*Alega que a receita dessa prestação de serviço representou, no anuário de 2009, mais de 28% do total de receitas auferidas pela contribuinte, apresentando, como prova relação de contratos da prestação de serviço ora tratada (fl. 1548), juntamente com cópias das respectivas notas fiscais emitidas pelos serviços prestados, doc. de fls. 3112/3695.*

*Após fazer algumas considerações específicas sobre alguns contratos indicados, a contribuinte destaca que todos os contratos possuem uma característica comum de que, em nenhum deles, o objeto contratual é a propaganda institucional da impugnante, pois todos tem por objetivo promover marca de terceiros.*

*Nesse cenário, entende a contribuinte que a contratação de serviços de propaganda e publicidade configura-se como insumo fundamental para a prestação de serviços de promoção de marca de terceiros, sendo essenciais para a divulgação dessas marcas.*

### **3.5.5. Solução de Consulta DISIT/8ª RF nº 206/2011**

*Com relação às glosas dos serviços de telefonia fixa e móvel e de link, argumenta a impugnante que tais dispêndios referem-se a custos com link e telefonia das casas de espetáculos, do website disponível para compra de ingressos e do call center disponibilizado ao público.*

*Entende que tal entendimento genérico apontado na Solução de Consulta em tela não deve ser aplicado para empresas que possuem, como objeto social, a “comercialização de ingressos” através de “bilheterias, via internet, por telefone e entrega a domicílio, ou por qualquer outro meio”, tal como ocorre com a impugnante, nos termos do contido no artigo 3º do seu Estatuto, o qual contempla referida atividade econômica no seu objeto social.*

*Esclarece, ainda, no tocante à venda de ingressos, que a empresa pratica a cobrança de taxa adicional relativa à conveniência oferecida por meio de aquisição do ingresso, quando esse é adquirido por meio dos guichês da “Tickets For Fun” em grandes shoppings e centros comerciais, por telefone ou mesmo através da internet. Assim a conveniência da aquisição em local de fácil acesso (guichês) ou através da internet, com a subsequente entrega dos ingressos diretamente no domicílio do cliente, configura-se como um valor agregado precificado pela empresa.*

*A atividade econômica em questão, no entendimento da contribuinte, possui natureza autônoma e diversa da atividade de produção de espetáculos na medida em que possui, inclusive, receitas próprias, sendo os insumos de telefonia e de acesso de dados e internet fundamentais para as vendas dos ingressos comercializados pela empresa.*

**3.5.6. Solução de Consulta DISIT/8ª RF nº 266/2009**

*Nesse tópico aponta a contribuinte que o grupo de despesas glosadas pela Fiscalização refere-se aos valores das taxas pagas às administradoras de cartões de créditos pelo uso desse serviço nas vendas de ingressos feitas em bilheterias, por telefone e pela internet.*

*Elucida que a maior parte dos seus ingressos e tickets é vendida pela internet, sendo o cartão de crédito o principal meio de pagamento utilizado pelo público consumidor, sendo que as vendas realizadas por essa modalidade de pagamento são responsáveis por 92% de todos o valor do seu faturamento anual.*

*Explicita que os contratos firmados com as administradoras de cartões de crédito evidenciam os diversos requisitos e taxas que são devidas para que seja disponibilizado, na sua página na internet, a opção de pagamento através de cartões de débito e crédito, juntando, para tanto alguns desses contratos, doc. de fls. 3697/3719, e afirma que sem a contratação dos referidos serviços não venderia metade dos ingressos, situação que inviabilizaria a realização dos eventos.*

**3.5.7. Solução de Consulta DISIT/7ª RF nº 398/2004**

*No tocante às glosas dos pagamentos de taxas condominiais, aduz a contribuinte que as casas de espetáculos de sua propriedade, bem como as locadas, são fundamentais à produção e organização de espetáculos de performance artística e musical.*

*Desse modo, sem o pagamento das referidas taxas, a utilização das referidas casas estaria prejudicada, gerando impedimento para a realização dos eventos.*

*Sustenta que a beleza e imponência de suas casas fazem parte dos espetáculos, não tendo a mesma liberdade de outras empresas prestadoras de serviços, que podem realizar a sua atividade em qualquer tipo de imóvel, tendo em vista que espetáculos renomados quando ocorrem em imponentes teatros possuem impacto direto na clientela alcançada.*

**3.5.8. Solução de Consulta DISIT/7ª RF nº 590/2004**

*Quanto à glosa das despesas com a contratação de call center terceirizado alega as mesmas razões apontadas no item 3.5.5. (Solução de nº 206/2011), tendo em vista que a impugnante possui, como objeto social, a venda de ingressos por diversos meios, sendo tais despesas fundamentais ao desempenho de tal atividade.*

**3.5.9. Solução de Consulta DISIT/8ª RF nº 72/2012**

*Sobre a glosa dos serviços com mão de obra temporária defende a impugnante que as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, nos seus respectivos inciso I, §1º do artigo 3º, não deixam dúvidas de que a mão de obra só não gera direito a crédito do PIS/Cofins quando paga a pessoa física, sendo esta a única vedação prevista em lei para tanto, não sendo legítima a fundamentação da glosa com base na Solução de Consulta em tela.*



No caso da glosa procedida alega a contribuinte que a condição exigida por citados diplomas legais foi devidamente cumprida, tendo em vista que a obrigação contratual relativa à prestação de serviços de mão de obra temporária foi celebrada com pessoa jurídica, conforme contrato trazido aos autos, fls. 3721/3731, firmado com a empresa Soma Staffing Trabalho Temporário, destacando que a contratação de profissionais de produção está devidamente relacionada com seu objeto social de produção e organização de espetáculos artísticos.

### **3.5.10. Solução de Consulta DISIT/6ª RF nº 88/2009**

Em relação à glosa de despesa com água assevera a contribuinte que tal dispêndio é imprescindível à prestação de serviços de produção de eventos, destacando que a despesa em questão contempla, além das suas despesas regulares com o fornecimento de água em suas dependências, o fornecimento de água potável aos artistas estrangeiros responsáveis pelas performances artísticas produzidas no Brasil.

Nesse sentido, cita a cláusula 10.3.2 do contrato relativo ao Cirque du Soleil que impõe à contribuinte o dever de fornecer água potável à toda a equipe de artistas, doc. de fl. 1840.

### **4. Da glosa do Grupo 08: créditos específicos a título de “Cachê Artístico em Moeda Nacional”**

Trata o presente tópico da glosa de créditos específicos a título de “cachê artístico em moeda nacional” no montante de R\$ 923.391,84, referentes aos meses de janeiro a março do ano-calendário de 2009, em razão de não terem sido apresentados à fiscalização os correspondentes comprovantes de pagamento ou notas fiscais, ou terem sido apresentados comprovantes de pagamento a menor.

No sentido de suprir tal ausência de comprovação, a contribuinte junta aos autos os comprovantes de pagamento dos valores que deixaram de ser demonstrados no curso do procedimento fiscal, nos termos de planilha de fls. 3733/3734, e documentos de fls. 3735/3872.

Destaca, ainda, que a divergência identificada pela fiscalização decorre do fato da autoridade fiscal ter considerado planilha de composição das despesas com cachês entregue em 18/06/2013 (com valor total correspondente a R\$ 54.180.283,89 — referente aos meses de janeiro a dezembro), sem no entanto considerar a planilha retificadora entregue posteriormente, em 13/08/2013 (com valor total de R\$ 52.745.172,61), em face da constatação de inconsistência na primeira planilha, situação que será detalhada pela impugnante com maiores detalhes no próximo tópico.

### **5. Da glosa do Grupo 09: diferença entre Planilha apresentada pelo contribuinte e os valores declarados no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON**

No tocante à essa glosa a contribuinte informa que, em atendimento à intimação fiscal, apresentou planilha de apuração do PIS e da COFINS na sistemática não cumulativa datada de 18/06/2013, por meio da qual detalhou a apuração da base de cálculo das contribuições sociais, bem como de todos os créditos passíveis de dedução previstos na legislação

*de regência, dentre os quais os “bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços”.*

*Nos esclarecimentos adicionais apresentados à fiscalização a contribuinte destacou que as informações relativas aos custos e despesas com insumos inseridas na planilha foram extraídas diretamente da sua escrituração contábil. Por outro lado, os custos e despesas com insumos declarados na sua DACON 2009 foram informados com base nas notas fiscais emitidas pelos seus fornecedores.*

*Desse modo, esclarece a impugnante a prática de dois critérios de apropriação dos custos e despesas com insumos: (i) na DACON os custos e despesas foram apropriados no mês em que efetivamente ocorreu o respectivo **pagamento** (regime de caixa);*

*(ii) na planilha de 18/06/2013 os insumos foram alocados com fundamento no mês em que os custos e despesas foram **incorridos** (regime de competência).*

*Prossegue a contribuinte apresentando Tabela 1 visando demonstrar as divergências de valores decorrentes da utilização dos regimes distintos de apropriação dos insumos no DACON e na planilha apresentada à fiscalização, fls. 1561, destacando que em quase nenhum mês os valores do DACON 2009 “batem” com os valores informados na planilha de 18/06/2013.*

*Ciente da divergência supra citada, e no sentido de evitar qualquer mal entendimento por parte da fiscalização, a contribuinte sustenta que decidiu reelaborar a planilha apresentada anteriormente no sentido de utilizar os mesmos critérios adotados no preenchimento do DACON.*

*Quanto a essa nova planilha afirma a impugnante ter efetuado o seu protocolo — bem como de outros documentos — em 13/08/2013, doc. de fls. 4101/4105.*

*No tocante à planilha de 13/08/2013, destaca a contribuinte a existência de correlação entre a nova planilha e os valores informados no DACON, a partir da adoção de um único critério de reconhecimento de despesas e custos como insumos, conforme demonstrado na Tabela 2 inserida na peça impugnatória, fl. 1562.*

*Não obstante o ponto acima elencado, aponta a contribuinte que esse fato não foi suficiente para impedir a fiscalização de realizar lançamento de ofício por entender pela existência de diferenças suficientes para amparar a glosa de créditos de PIS e COFINS, sendo essa diferença identificada pela autoridade fiscal e detalhada na tabela do Anexo V do Termo de Constatação Nº 01.*

*Com relação ao lançamento do tópico em questão apresenta a contribuinte os seguintes questionamentos a seguir transcritos:*

*Um primeiro olhar sobre a planilha utilizada pela Fiscalização já é capaz de revelar a precariedade do trabalho fiscal. Logo de início, constata-se que a d. Autoridade*

i. simplesmente **ignorou** a Planilha apresentada pela Impugnante em 13/08/2013, bem como os esclarecimentos informados pela Impugnante após a apresentação da sua primeira planilha, sem apresentar fundamentação alguma no TCF anexo ao Auto de Infração que fosse capaz de justificar tal desconsideração;

ii. glosou o crédito da Impugnante a partir de uma mera planilha sem, contudo, produzir qualquer prova que fosse capaz de invalidar as informações presentes na sua DICON 2009 ou apontar fundamento legal para tanto; e iii. foi incongruente com a sua própria metodologia na medida em que, na planilha fiscal (Anexo V), constam apenas os meses em que houve diferenças positivas entre os custos e despesas com insumos informados na DICON 2009 e na Planilha de 18/06/2013, tendo sido **omitidos** os meses em que houve diferença negativa (maio, junho, julho, outubro e novembro).

Frisa a contribuinte que cada uma das falhas acima apontadas enseja nulidade material do lançamento, conforme detalhamentos apontados nos pontos sequenciais, que reforçam os 03 (três) questionamentos anteriormente elencados, com fundamento nos seguintes dispositivos:

- arts. 2º e 50 da Lei nº 9.784/1999;
- arts. 10 e 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72

Reclama, ainda, do cometimento pela fiscalização dos seguintes vícios de fundamentação na lavratura do Auto de Infração, a seguir indicados em apertada síntese:

- A Fiscalização não provou e nem fundamentou o erro na apuração de créditos: Nesse ponto, entende a contribuinte que a Fiscalização, após ter constatado haver divergência de valores entre a Planilha apresentada pela Impugnante em 18/06/2013, deveria ter constituído suporte probatório, pautado em documentos fiscais e contábeis, que fossem capazes de invalidar as informações presentes na referida planilha, por meio de intimações específicas requerendo a entrega desses elementos, os quais poderiam servir para a lavratura de eventual autuação. Apresenta jurisprudência do CARF que no seu entender reforça seu posicionamento.
- A fiscalização não justificou a desconsideração da Planilha de 13/08/2013: Segundo a contribuinte a autoridade fiscal não apresentou qualquer fundamento jurídico que tivesse o condão de justificar a desconsideração da planilha apresentada em 13/08/2013;
- A Fiscalização omitiu meses em que houve diferença negativa: No lançamento efetuado a autoridade fiscal deixou de considerar no Anexo V do Termo de Constatação Nº 01 todos os meses em que os valores dos créditos informados na planilha apresentada em 18/06/2013 foram superiores aos valores declarados no DICON, caracterizando diferenças

*negativas. Por outro lado, as diferenças positivas foram lançadas de ofício.*

*Ainda em relação ao último vício acima indicado, esclarece a contribuinte que, caso fossem computados os meses com diferenças negativas, não haveria diferença positiva alguma capaz de amparar a glosa em tela, tendo em vista que no montante anual haveria diferença positiva - ou seja, os valores da Planilha de 18/06/2013 seriam superiores aos declarados no DACON 2009, no montante de R\$ 4.453.391,11.*

*No tocante ao mérito do regime correto para apropriação dos insumos para fins de apuração dos créditos de PIS/Cofins, competência ou crédito, alega a contribuinte que a fiscalização em nenhum momento fez qualquer alegação no sentido de definir qual o sistema correto, e o eventual prejuízo ao Erário Público.*

*Pondera que caso houvesse alguma acusação da fiscalização nesse sentido ela seria desprovida de fundamentação, pois levando-se em conta o ano-calendário de 2009 como um todo, teria-se a inexistência de insumo deduzido a maior, já que o que foi apropriado em determinado mês, quando muito, deveria tê-lo sido feito meses à frente do mesmo ano.*

*Dessa forma eventual “prejuízo” decorreria não do montante do crédito utilizado e sim do momento eleito para seu aproveitamento.*

*Com relação ao momento em que o crédito poderia ser utilizado, assevera a contribuinte sobre 02 (duas) possibilidades frente ao regime de competência: a antecipação ou postergação do reconhecimento do crédito, sendo que somente na primeira hipótese é que se poderia cogitar algum prejuízo ao Erário Público, situação fática que deveria ter sido apontada pela fiscalização e incluída em sua acusação fiscal, fato não observado por ocasião da lavratura do Auto de Infração, e que também não pode ser cogitado agora no julgamento da lide, sob pena de ser gerada inovação no critério jurídico do lançamento, procedimento que é proibido nos termos da legislação do processo administrativo federal.*

#### ***6. Da impossibilidade de cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício***

*No tocante à esse tópico, caso não sejam acolhidas as razões de defesa, com o consequente cancelamento do Auto de Infração, entende a contribuinte que deva ser afastada a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, nos termos dos artigos 161 do CTN e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.*

*Afirma a impugnante que o art. 61, "caput" e parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96, em consonância com o artigo 161 do CTN, somente autoriza a incidência de juros sobre o valor do principal lançado.*

*Prossegue indicando jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes que sinalizam para citado entendimento.*

## 7. Da aplicação ao artigo 112 do CTN em caso de voto de qualidade

*Nesse item assevera a impugnante que o artigo 112 do CTN determina que, havendo uma interpretação mais favorável ao contribuinte quanto à aplicação de penalidades, esta deve obrigatoriamente prevalecer em caso de dúvida. Por essa determinação o legislador manifestou a sua intenção de garantir que não se atribuisse ao contribuinte o ônus da incerteza, nas situações em que o próprio Fisco reconhece a impossibilidade de precisar o que se deve entender da norma tributária.*

*No caso de julgamentos realizados em colegiados afirma a contribuinte ser comum a existência de resultados com empate de votação, sendo então necessário a adoção do voto de qualidade para deslinde da questão em favor do contribuinte, como determina o artigo 112 do CTN.*

*Argumenta ser esse o entendimento do STF, manifestado por ocasião do julgamento da AP 470 ("caso do mensalão"), com base em excerto de trecho do voto do Ayres Brito, que na apreciação de ação penal proferiu a posição de que o empate de votos de um órgão colegiado representa a existência de dúvida, o que demanda decisão a favor do acusado quanto à aplicação de penalidades, respeitando-se o princípio da presunção de inocência, previsto no artigo 5º, inciso LVII da Constituição Federal.*

*Desse modo, com a aplicação desse entendimento na área penal, deve o mesmo ser estendido ao Direito Tributário, bem como a todos os demais ramos do Direito que trazem a aplicação de penalidades, vale dizer, para o "Direito Sancionador".*

A decisão recorrida julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo contribuinte, nos seguintes termos:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 COFINS NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMOS. APLICAÇÃO CASO A CASO. EMPRESA PRODUTORA DE ESPETÁCULOS.**

*Não deve ser aplicada, na conceituação de insumo para fins de determinação da base de cálculo da COFINS não cumulativa, o critério restrito estabelecido para insumos do sistema não cumulativo de IPI/ICMS, nem tampouco critério mais amplo aplicado na legislação do imposto de renda, que define custo e despesas necessárias. O conceito de insumo para o sistema não cumulativo da Cofins é próprio, sendo que deve ser considerado insumo aquele que for utilizado direta ou indiretamente pelo contribuinte; for indispensável para a formação do produto/serviço final e for relacionado ao objeto social do contribuinte. Em virtude destas especificidades, os insumos devem ser analisados caso a caso, levando-se em conta se a sua não implementação geraria prejuízo ou impedimento ao objeto da contribuinte, que atua no segmento de produção de espetáculos musicais e teatrais.*



**COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. INOBSERVÂNCIA DE ATIVIDADE DA EMPRESA.**

*As glosas genéricas, promovidas por supostas atividades não desenvolvidas pela contribuinte, não podem ser justificadas apenas pelo nome da conta contábil adotada para consolidação dos registros contábeis, quando existem evidências nos autos de que os insumos em questão estão relacionados com os serviços realizados pela autuada, de conformidade com o seu objeto social.*

**COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. ERRO DA SUBSUNÇÃO DO FATO À VEDAÇÃO DO CRÉDITO** Não pode prosperar a glosa de créditos com o fundamento de que os valores foram pagos para pessoas físicas, quando ficou comprovado nos autos terem os mesmos sido efetuados para pessoas jurídicas, decorrentes de prestação de serviços vinculados ao objeto social da empresa, sendo identificado vício material pela subsunção incorreta do fato jurídico tributário à hipótese de incidência, configurando-se erro de direito, não havendo o surgimento da obrigação tributária objeto dos valores exigidos de ofício.

**COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. GLOSA COM FUNDAMENTO EM SOLUÇÃO DE CONSULTA. IMPROCEDÊNCIA.**

*O entendimento firmado pela Administração Tributária em processo de Solução de Consulta não pode ser aplicado, de forma genérica, em relação aos insumos apropriados pela contribuinte, quando são apresentadas evidências de que os consulentes realizavam atividades distintas da fiscalizada, notadamente pelo fato dessa Solução ter sido o fundamento exclusivo para implementação das glosas.*

**COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. GLOSA. FALTA DA COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.**

*Deve ser afastada a glosa de crédito quando a contribuinte apresenta na fase impugnativa nota fiscal ou comprovante de pagamento não entregue por ocasião do procedimento fiscal.*

**COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. GLOSA. APURAÇÃO POR DIFERENÇA DE PLANILHA E DACON. IMPROCEDÊNCIA.**

*A simples apuração de diferença entre elementos elaborados e apresentados pela contribuinte não tem o condão de justificar a glosa de créditos de Cofins, notadamente quando existem nesses mesmos elementos meses em que os valores informados no DACON foram inferiores aos valores informados em Planilha entregue no curso da ação fiscal. Desse modo, não pode prosperar o lançamento feito apenas em relação aos meses em que a autoridade fiscal identificou diferenças positivas entre esses elementos, indicando falta de aprofundamento na investigação, tendo em vista que, nos valores anuais, a planilha usada para justificar as exigências mensais apresentou valores de créditos inferior ao utilizado no DACON, levando-se, ainda, em conta a possibilidade de aproveitamento de saldo de créditos em meses subsequentes.*

**COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. REFORMAS. IMPOSSIBILIDADE.**

*Os gastos realizados com benfeitorias em prédios próprios ou alugados não estão vinculados à prestação de serviço realizada pela contribuinte, e sim destinam-se a conservação e aperfeiçoamento desses bens, tratando-se, desse modo, de despesas necessárias para a empresa, mas que não atendem à premissa formulada ao conceito de insumo para fins de apuração da base de cálculo da Cofins, que exige a vinculação direta a determinado espetáculo, como condição essencial para sua realização.*

**COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. CONDOMÍNIOS. IMPOSSIBILIDADE.**

*Taxas de condomínio pagas em função da utilização de prédios próprios e alugados por pessoa jurídica no exercício de suas atividades não se confundem com aluguéis, inexistindo a possibilidade de interpretação extensiva que permita o desconto de crédito correspondente.*

**COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. TELEFONIA FIXA E MÓVEL. TAXAS DE CARTÕES DE CRÉDITO. CALL CENTER. MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.**

*Os gastos realizados com telefonia fixa e móvel, taxas de cartões de crédito e call center terceirizado e com mão de obra temporária não geram direito aos créditos da Cofins, quando não existem provas nos autos de que esses dispêndios estejam vinculados a qualquer contrato de produção de espetáculo, não sendo, portanto, decorrentes de avenças contratuais, configurando-se, desse modo, como despesas gerais da empresa, não vinculadas à produções específicas, o que somente autoriza o seu aproveitamento para fins da legislação do IRPJ, como despesas necessárias.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP** Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 **LANÇAMENTO DECORRENTE.**

*Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nas mesmas glosas de créditos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento da Cofins constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente relativo à contribuição para o PIS.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO** Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 **JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE PENALIDADE.**

*A penalidade constitui débito decorrente do tributo ou contribuição, sendo alcançada pela incidência dos juros de mora.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL** Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 EMPATE DE VOTOS. APLICAÇÃO DO ARTIGO 112 DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

O julgamento de primeira instância encontra-se disciplinado pela Portaria MF nº 341/2011, que conferiu ao Presidente da Turma, além do voto ordinário, o voto de qualidade, sendo inaplicável a previsão contida no artigo 112 do CTN no caso de empate de votos na apreciação da lide.

*Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte*

Em face do valor exonerado, houve interposição de Recurso de Ofício, devolvendo a matéria à julgamento desse colegiado, e houve, também, a interposição de recurso Voluntário pelo contribuinte, sumariado da seguinte forma (fl. 4179):

## SUMÁRIO

|                                                                                                                                                                   |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| I – DA AÇÃO FISCAL .....                                                                                                                                          | 2  |
| II – INTRODUÇÃO .....                                                                                                                                             | 8  |
| Conhecendo melhor a Recorrente: O que a T4F faz? .....                                                                                                            | 8  |
| III – DO DIREITO .....                                                                                                                                            | 12 |
| III.1. Delimitação do objeto recursal .....                                                                                                                       | 12 |
| III.2. Preliminarmente: a nulidade material do presente Auto de Infração .....                                                                                    | 19 |
| III.2.1. Ausência de análise individualizada de despesas (Grupo 1) .....                                                                                          | 21 |
| III.2.2. Ausência de fundamentação do conceito de “insumo” e dos critérios para enquadramento de despesa/custo no ramo de atividade da Recorrente (Grupo 2) ..... | 22 |
| III.2.3. Ausência de fundamentação legal (Grupos 5 a 14) .....                                                                                                    | 24 |
| III.2.4. A improcedência das razões da D. DRJ quanto a este ponto .....                                                                                           | 26 |
| III.3. Direito ao creditamento do PIS e da COFINS incidentes sobre os insumos adquiridos pela Recorrente .....                                                    | 28 |
| III.3.1. – Inaplicabilidade do conceito de insumo trazido pela legislação do IPI .....                                                                            | 30 |
| III.3.2. As leis instituidoras de PIS e COFINS preveem conceito mais amplo de insumo ...                                                                          | 31 |
| III.3.3. Diferentes materialidades do PIS/COFINS e IPI .....                                                                                                      | 34 |
| III.3.4. Aplicação do conceito de insumo trazido pela legislação do Imposto de Renda ao PIS e a COFINS .....                                                      | 35 |
| III.3.5. Conceito de insumo como bens e serviços essenciais: o conceito de insumo decorrente do pressuposto de fato do PIS e da COFINS .....                      | 38 |
| III.4. Análise Específica das glosas fiscais (“caso-a-caso”) .....                                                                                                | 47 |
| III.4.1. Advertência inicial: a análise está adstrita somente às acusações fiscais .....                                                                          | 47 |
| III.4.2. Grupo 3 – “Ramo de atividade principal não é de construção civil” .....                                                                                  | 48 |
| III.4.3. Grupo 9 – “Solução de Consulta 206/2011” .....                                                                                                           | 50 |
| III.4.4. Grupo 10 – “Solução de Consulta 266/2009” .....                                                                                                          | 53 |
| III.4.5. Grupo 11 – “Solução de Consulta 398/2004” .....                                                                                                          | 56 |
| III.4.6. Grupo 12 – “Solução de Consulta 590/2004” .....                                                                                                          | 57 |
| III.4.7. Grupo 13 – “Solução de Consulta 72/2012” .....                                                                                                           | 58 |
| QUESTÕES SUBSIDIÁRIAS .....                                                                                                                                       | 59 |
| III.5. Impossibilidade de Cobrança de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício .....                                                                                 | 59 |
| III.6. Da aplicação ao artigo 112 do CTN em caso de voto de qualidade .....                                                                                       | 61 |
| IV – DAS CONCLUSÕES .....                                                                                                                                         | 63 |
| V – DO PEDIDO .....                                                                                                                                               | 65 |

É o relatório.

## RECURSO VOLUNTÁRIO

A Recorrente, em sua peça recursal, discorre longamente acerca de sua atividade e peculiaridades de sua atuação.

Quanto ao litígio, traz alegação preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, antes discorrendo acerca da natureza jurídica do PIS e da COFINS não cumulativas, aborda as glosas mantidas pela decisão recorrida, assim como se irressigna quanto à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício e quanto ao voto de qualidade.

Especificamente quanto ao mérito, contribuinte discorre acerca da sistemática de apuração dos créditos de PIS e Cofins peurados pela sistemática da não cumulatividade, destacando a natureza das referidas contribuições, assim como a necessária distinção quanto ao regime de apuração do IPI.

Destaca, ainda, a necessidade da completa compreensão das atividades exercidas pela Recorrente para a correta aplicação do conceito de "insumo" previsto na legislação de regência do PIS e da Cofins.

Pois bem. A matéria é debate, é, portanto, a definição do conceito de insumo trazido pelas Lei nº 10.637/02 e 10.833/03 para fins de autorização da apuração de créditos de PIS e Cofins. A partir dessa definição, com a exata compreensão das atividades exercidas pelo contribuinte, é que se deve passar ao exame de cada uma das classes de créditos apropriados.

Essa questão já é há muito debatida por essa Turma julgadora e por esse CARF, inclusive, com recente decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (ainda não publicada), que vêm concluindo pela necessária distinção do conceito de insumo da legislação do PIS e da COFINS relativamente ao IPI (conceito restritivo) e do Imposto de Renda (conceito amplo).

Para não mais me estender quanto à esse aspecto, cito, em resumo, a ementa do acórdão recorrido, em sede do qual a DRJ analisou de forma precisa a questão:

*COFINS NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMOS.*

*APLICAÇÃO CASO A CASO. EMPRESA PRODUTORA DE ESPETÁCULOS.*

*Não deve ser aplicada, na conceituação de insumo para fins de determinação da base de cálculo da COFINS não cumulativa, o critério restrito estabelecido para insumos do sistema não cumulativo de IPI/ICMS, nem tampouco critério mais amplo aplicado na legislação do imposto de renda, que define custo e despesas necessárias. O conceito de insumo para o sistema não cumulativo da Cofins é próprio, sendo que deve ser considerado insumo aquele que for utilizado direta ou indiretamente pelo contribuinte; for indispensável para a formação do produto/serviço final e for relacionado ao objeto social do contribuinte. Em virtude destas especificidades, os insumos devem ser analisados caso a caso, levando-se em conta se a sua não implementação geraria prejuízo ou impedimento ao objeto da contribuinte, que atua no segmento de produção de espetáculos musicais e teatrais.*

Desse modo, necessário o acurado exame acerca de cada uma das glosas mantidas pela DRJ e objeto de Recurso pela Contribuinte.

Ressalto, nesse aspecto, que para o apurado exame das despesas incorridas pela Recorrente, reputo necessário alguns esclarecimentos a serem prestados pela Autoridade Preparadora, especificamente quanto aos seguintes grupos de glosas:

Grupo 9 - "Solução de Consulta 206/2011" As glosas a serem examinadas são as seguintes:

|         |            |                             |              |                              |                     |
|---------|------------|-----------------------------|--------------|------------------------------|---------------------|
| Grupo 9 | 312091006  | SERVICOS DE LINK E DADOS    | 230.207,23   | Solução de Consulta 206/2011 | MANUTENÇÃO DA GLOSA |
|         | 312091009  | TELEFONIA - FIXA            | 973.717,68   |                              |                     |
|         | 312091010  | TELEFONIA - MOVEL E INSTANT | 84.866,86    |                              |                     |
|         | Total (G9) |                             | 1.288.791,77 |                              |                     |

Trata-se, portanto, de serviços de telefonia contratados pela Recorrente.

Entendeu a DRJ, no acórdão recorrido:

*Desta forma, **não pode ser aceita a argumentação da contribuinte de que a simples descrição do objeto social da empresa, constante de seu contrato social, nos termos do contido no artigo 3º do seu Estatuto, que consta a “comercialização de ingressos” através de “bilheterias, via internet, por telefone e entrega a domicílio, ou por qualquer outro meio”, seja suficiente para que os gastos com telefonia, fixa ou celular, se enquadrem no conceito de insumo previsto na legislação do PIS/Cofins e, portanto, gerarem direito a crédito das contribuições ora tratadas.***

*Ademais, diferentemente dos demais itens já analisados neste Voto, a contribuinte não indica qualquer contrato de produção de espetáculo em que exista obrigação contratual para dar suporte à esses gastos com telefonia, pois, na verdade, tais dispêndios configuram-se como despesas gerais da empresa não vinculadas à espetáculos específicos, o que somente autoriza o seu aproveitamento para fins da legislação do IRPJ, como despesas necessárias.*

*(destaques nossos)*

Em contradição, aduz a Recorrente que, dentre as atividades exercidas, encontra-se a venda de ingressos via internet e telefone. Desse modo, verificar-se-ia tratar-se de produto essencial para tal prestação de serviços, o que autorizaria a tomada de créditos relativos ao PIS e à COFINS.

Pois bem, nesse ponto, entendo necessária a seguinte distinção.

De um lado, é certo que, para todo e qualquer exercício de atividade empresarial, é necessária uma estrutura mínima de telefonia e internet. O custo com essa estrutura mínima, como decidiu a DRJ, é custo genérico que apenas poderia ser computado na apuração do IRPJ.

Lado outro, a prestação de serviços de venda de ingressos pelo telefone, necessariamente, pressupõe uma estrutura diferenciada de telefonia e internet, sem a qual seria



inviável o exercício da atividade de venda de ingressos. É certo que uma estrutura básica, mínima, usual a toda e qualquer atividade empresarial não atenderia às necessidades de uma empresa que realiza atividade de vendas por telefone. Assim, nessa situação específica, ante a especificidade da natureza deste serviço de venda de ingressos por telefone, os custos incorridos deverão ser apropriados como insumo necessário para a prestação do serviço.

O argumento apresentado pela DRJ segundo o qual a apropriação do crédito dependeria da apresentação, pelo contribuinte, de "qualquer contrato de produção de espetáculo em que exista obrigação contratual para dar suporte à esses gastos com telefonia", data maxima venia, não merece prosperar.

Com efeito, a venda de ingressos por telefone não é atividade que se vincula a um determinado e específico espetáculo, mas, sim, a todos os eventos por ela realizados. Ou seja, exigir a vinculação a um espetáculo específico seria o mesmo que pressupor que a estrutura necessária para a prestação do serviço de venda de ingressos por telefone (equipamentos, estrutura com rede, atendentes, etc.) devesse ser temporária, assim como é a montagem de uma "tenda de circo".

Ora, restou evidenciado nos autos o grande volume de espetáculos e eventos culturais promovidos pela Recorrente. Nota-se, ainda, que tais eventos são constantes, e não esporádicos, sazonais. Logo, também será constante a necessidade de estrutura para a venda de ingressos por via telefônica.

Assim, diante do entendimento exposto, reputo necessária a verificação, pela Autoridade Preparadora, acerca da natureza das despesas classificadas nos "Grupo 9": se destinadas à estrutura básica, essencial a toda e qualquer atividade (despesa geral), ou se se trata de uma estrutura diferenciada, própria para suportar a atividade de venda por telefone. Tal comprovação se dá, essencialmente, por meio da apresentação de contratos a ser solicitada ao contribuinte, assim como demais documentos de prova.

Grupo 10 - "Solução de Consulta 266/2009" O grupo 10, glosado pela fiscalização, compreende despesas da seguinte natureza:

|             |           |                                    |              |                              |                     |
|-------------|-----------|------------------------------------|--------------|------------------------------|---------------------|
| Grupo 10    | 313011003 | CUSTO COM TAXAS DE CART DE CREDITO | 3.558.155,43 | Solução de Consulta 266/2009 | MANUTENÇÃO DA GLOSA |
| Total (G10) |           |                                    | 3.558.155,43 |                              |                     |

O fundamento utilizado pela DRJ para a manutenção da glosa de tais despesas é similar àquele exposto relativamente às despesas com telefonia:

*Tanto que para justificar a sua argumentação a impugnante apresenta diversos contratos firmados com as administradoras de cartões, evidenciando os diversos requisitos e taxas que são devidas para que seja disponibilizado, na sua página na Internet, a opção de pagamento através de cartões de débito e crédito, doc. de fls. 3697/3719.*

*Dessa forma, evidencia-se que esses contratos firmados com as administradoras de cartões não estão vinculados a qualquer contrato de produção de espetáculo em que exista obrigação contratual para dar suporte à esses gastos com citadas taxas, pois, na verdade, tais dispêndios configuram-se como despesas gerais da empresa, não*

*vinculadas à espetáculos específicos, que podem ser aproveitadas para todos os eventos realizados pela empresa, conforme inserção efetuada em sua página da Internet, fato que somente autoriza o seu aproveitamento para fins da legislação do IRPJ, como despesas necessárias.*

*(destaques nossos)*

Também nesse aspecto, ressalto a necessidade de se verificar o exato objeto das despesas glosadas pela fiscalização: se decorrentes das "taxas de administração" cobradas pelas operadoras sobre os recebimentos de pagamentos realizados com cartão de crédito, ou se tais despesas possuem natureza diversa.

Embora o acórdão da DRJ mencione a juntada de contratos, verifico tratar-se de termos aditivos e anexos que contêm definições conceituais, mas sem identificar o exato objeto de tais contratos.

Desse modo, aqui também reputo necessária a realização de diligência para que a Autoridade Preparadora defina o exato objeto dos contratos cuja despesa respectiva foi glosada sob argumento de se tratar de despesa geral da empresa.

Grupo 13 - "Solução de Consulta 72/2012" As glosas em questão dizem respeito à contratação de mão de obra temporária:

|             |           |                        |              |                             |                     |
|-------------|-----------|------------------------|--------------|-----------------------------|---------------------|
| Grupo 13    | 311031001 | MAO DE OBRA TEMPORARIO | 4.803.872,88 | Solução de Consulta 72/2012 | MANUTENÇÃO DA GLOSA |
| Total (G13) |           |                        | 4.803.872,88 |                             |                     |

De acordo com a DRJ:

*Do exame do objeto do contrato evidencia-se que a contratação pode ser motivada tanto para suprir necessidade regular ou extraordinária, sendo que o fato concreto somente ficará consignado por ocasião da solicitação da contribuinte do preenchimento de função carente de mão de obra. Assim, constata-se que o contrato em questão não se encontra vinculado a qualquer espetáculo produzido pela empresa, podendo ser utilizado para suprir qualquer carência de mão de obra da empresa em determinado momento.*

Inicialmente, para fins de atendimento à legislação de regência, é preciso que a Fiscalização esclareça se as glosas efetuadas se referem à pagamento direto à pessoa física ou por meio de pessoa jurídica.

Ademais, mais uma vez verifica-se a necessidade de distinção acerca da natureza das contratações. É preciso perquirir acerca das despesas especificamente glosadas pela Fiscalização se as contratações em específico ocorreram em razão de despesas ordinárias (p. ex. tarefas administrativas ordinárias) ou extraordinárias (p. ex. espetáculos específicos / profissionais especializados).

Pelo exposto, voto no sentido de converter o feito em diligência para que a Autoridade Preparadora, mediante intimação do contribuinte para a apresentação dos documentos e esclarecimentos necessários, informe:

(i) relativamente às despesas classificadas nos "Grupo 9": se destinadas à estrutura básica, essencial a toda e qualquer atividade (despesa geral), ou se se trata de uma estrutura diferenciada, própria para suportar a atividade de venda por telefone.

(ii) quanto às despesas relacionadas no "Grupo 10" para que se defina o exato objeto dos contratos cuja despesa respectiva foi glosada sob argumento de se tratar de despesa geral da empresa.

(iii) acerca do "Grupo 13", se as contratações em específico foram realizadas junto a Pessoas Físicas ou Pessoas Jurídicas e, no segundo caso, se ocorreram em razão de despesas ordinárias (p. ex. tarefas administrativas ordinárias) ou extraordinárias (p. ex. espetáculos específicos / profissionais especializados), definindo exatamente a natureza de cada uma das contratações glosadas.

Após, conceda-se vista à Recorrente pelo prazo de 30 (trinta) dias para que possa se manifestar acerca do resultado da diligência fiscal.

Em seguida, remetam-se os autos para julgamento.

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora