



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.722065/2012-80
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-013.166 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 12 de abril de 2022
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
BRASANITAS EMPRESA BRASILEIRA DE SANEAMENTO E COM
LTDA

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

Período de apuração: 01/09/2007 a 31/12/2007

INSUMOS. CONCEITO. NÃO-CUMULATIVIDADE

O conceito de insumos, deve ser visto de acordo com a interpretação ofertada no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170-PR/STJ e no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5/2018, considerando a essencialidade e a relevância dos insumos no sistema produtivo.

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI,s) para empregados geram direito a crédito no regime de apuração não cumulativa, por se enquadrarem no conceito de insumos na prestação dos serviços pela empresa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2007 a 31/12/2007

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido (ementa) em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Pôssas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rego.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 517 a 540), em 7 de fevereiro de 2018, bem como, pelo Contribuinte (e-fls. 641 a 669), em 30 de abril de 2019, em face do Acórdão nº 3402-004.781 (e-fls. 496 a 515), de 12 de dezembro de 2017, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

Assim ficou ementado o acórdão recorrido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2007 a 31/12/2007

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO. O conceito de insumo para fins de creditamento da contribuição em apreço não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IRPJ (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo (custo de produção) e, conseqüentemente, à persecução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa. Precedentes deste CARF.

AUTO DE INFRAÇÃO. GLOSA DE CRÉDITOS. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

Cabe ao impugnante o ônus probatório daquilo que alega. É imprescindível que as alegações contraditórias a questões de fato tenham o devido acompanhamento probatório nos autos. Quem não prova o que afirma, não pode pretender ser tida como verdade a existência do fato alegado, para fundamentar uma solução que atenda ao pedido feito. Nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, a apresentação de prova documental deve ser feita no momento da impugnação.

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI,s) para empregados geram direito a crédito no regime de apuração não cumulativa, por se enquadrarem no conceito de insumos aplicados ou consumidos na prestação dos serviços pela empresa.

COFINS NÃO CUMULATIVA. DESPESAS COM VALE ALIMENTAÇÃO. CESTA BÁSICA. IMPOSSIBILIDADE

Até 08/01/2009 as despesas com vale alimentação (artigo 3º, inciso X, das Leis 10.637 de 2002 e 10.833 de 2003) não podem ser deduzidas, mesmo por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. Por igual, não há previsão legal para o creditamento com base em despesas com cestas básicas para empregados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2007 a 31/12/2007

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido (ementa) em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

A deliberação foi assim registrada:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário quanto às despesas com aquisição de equipamentos de segurança e proteção (EPIs) para empregados; Pelo voto de qualidade, negou-se provimento ao recurso quanto ao auxílio alimentação, uniformes e fardamentos. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz, Carlos Augusto Daniel Neto e Maysa de Sá Pittondo Deligne que davam provimento para esta parcela em razão de sua exigência em convenção coletiva de trabalho; e por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso quanto aos demais itens. Especificamente quanto ao item 4.4 do voto (os demais gastos e despesas glosados pelo Fisco), os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Maysa de Sá Pittondo Deligne votaram pelas conclusões, pela ausência de provas nos presentes autos para respaldar o crédito.

Por bem retratar o objeto da lide, cita-se trecho do relatório do acórdão recorrido:

Trata o presente processo de dois Autos de Infração, lavrados contra a empresa BRASANITAS EMPRESA BRASILEIRA DE SANEAMENTO E COMÉRCIO LTDA., a saber: **(i)** formalizado para a exigência de PIS não-cumulativo, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 189.118,89 referente a fatos geradores entre 30/09/2007 e 31/12/2007, decorrente de glosa de custos/despesas na base de cálculo de apuração de créditos da contribuição. Esse valor (principal) foi acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora regulamentares. Constatou base legal. Houve ciência em 27/09/2012 (fl. 321); **(ii)** formalizado para a exigência de COFINS não-cumulativa, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 889.254,57, referente a fatos geradores entre 30/09/2007 e 31/12/2007, decorrente de glosa de custos/despesas na base de cálculo de apuração de créditos da contribuição. Esse valor (principal) foi acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora regulamentares. Constatou fundamentação legal. Houve ciência em 27/09/2012 (fl. 331).

O recurso interposto pela Fazenda Nacional foi admitido para a rediscussão das seguintes matérias: “**1) conceito de insumo; e 2) inexistência do direito de crédito em relação a EPI**”, por meio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 543 a 546), em 1 de junho de 2018.

O Contribuinte apresentou Contrarrazões (e-fls. 609 a 617) em 6 de setembro de 2018 em que requer o não provimento do recurso interposto pela Fazenda Nacional em relação aos créditos relativos às despesas com aquisição de equipamentos de proteção individual (EPIs).

Em face do acórdão ora recorrido o Contribuinte apresentou Embargos de Declaração (e-fls. 558 a 567) em 3 de setembro de 2018. Por meio do Despacho em Embargos (e-fls. 622 a 630), em 3 de dezembro de 2018, o Presidente da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF rejeitou os Embargos de Declaração.

Por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 849 a 865), de 22 de julho de 2019, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento parcial ao recurso para a rediscussão das seguintes matérias: “1) Conceito de Insumos – divergência da interpretação do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 com o entendimento do C. STJ; 2) Gastos reconhecidos como insumos na atividade da recorrente, especificamente com relação às **despesas de laboratório**.”

Diante de tal deliberação, de seguimento parcial do recurso, o Contribuinte ingressou com Agravo (e-fls. 874 a 895) em 22 de setembro de 2020. Em Despacho em Agravo (e-fls. 940 a 949), de 26 de outubro de 2020, a Presidente da CSRF rejeitou o agravo

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (e-fls. 958 a 971), em 30 de setembro de 2021. Pugna pelo não conhecimento do recurso interposto pelo Contribuinte, caso assim não se entenda, que seja negado provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais requisitos legais de admissibilidade.

O recurso interposto pela Fazenda Nacional foi admitido para a rediscussão das seguintes matérias: 1) conceito de insumo; e 2) inexistência do direito de crédito em relação aos EPI.

A Fazenda Nacional sustenta que em relação ao conceito de insumo, “(...) segundo as técnicas hermenêuticas lógica e teleológica, a tese da definição de ‘insumo’ é buscada na sua origem, qual seja, na legislação do IPI, sendo que nesta são considerados insumos bens e serviços utilizados diretamente na produção e fabricação de bens ou produtos destinados à venda (...)”.

Com a devida vênia, tal posição interpretativa não se sustenta em face do decidido na decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ – proferida no Recurso Especial nº 1.221.170-PR e do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5, pois entendeu-se que o conceito de insumo abarca

o que é essencial e ou relevante para o processo produtivo, ou seja, para o desenvolvimento da atividade produtiva do Contribuinte.

Já em relação a alegada inexistência do direito de crédito em relação aos equipamentos de proteção individual, em face do conceito de insumo, melhor sorte não assiste ao pleito da Fazenda Nacional.

Diante da essencialidade e da relevância destes equipamentos de proteção individual nas atividades desenvolvidas pelo Contribuinte, comprovadamente uma empresa prestadora de serviços que se dedica às atividades de limpeza e conservação em geral, há que ser mantida a decisão recorrida que reconheceu o direito de crédito em relação a esses equipamentos para fins de apuração de PIS e COFINS.

Cita-se trecho do voto proferido no acórdão recorrido que bem esclarece o contexto e a adequada interpretação da legislação de regência:

b) Equipamentos de proteção individual EPIs

Em relação a despesas com aquisição de equipamentos de segurança e proteção (EPIs) para empregados (tais como respiradores, óculos, luvas, botas, aventais, capas), como afirmado pela Recorrente em seu recurso, não há dúvidas de que os equipamentos de proteção individual fornecidos aos empregados tratam-se de insumos, pois são utilizados **diretamente** na prestação dos serviços de limpeza, manutenção e conservação por ela prestados. "Durante a prestação dos referidos serviços, os empregados estão sempre com todos os equipamentos de proteção individual exigidos pela legislação trabalhista, como luvas, capacetes, botas, entre outros".

Neste caso, faz-se necessário observar que tais itens, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado, correspondem ao conceito de insumo estabelecido pela legislação, pois os materiais de proteção individual (EPIs), nitidamente são aplicados ou consumidos diretamente na prestação dos serviços.

Portanto, esses dispêndios com aquisição dos equipamentos que estão relacionados com a atividade empresarial, ensejam direito a crédito, pois se tratam de insumos relacionados diretamente à prestação de serviços.

Portanto, voto no sentido que seja revertido as glosas referente aos Equipamentos de Proteção Individual (EPIs), contidas nos grupos 3104207 e 3204207 do demonstrativo de fl. 313.

Assim, nega-se provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em relação ao conceito de insumo e em relação a alegada inexistência do direito de crédito em relação aos EPI.

Recurso Especial do Contribuinte

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo.

As matérias admitidas são as seguintes: 1) Conceito de Insumos – divergência da interpretação do art. 3º da Lei nº 10.637/02 e da Lei nº 10.833/03 com o entendimento do. STJ;

2) Gastos reconhecidos como insumos na atividade da recorrente, especificamente com relação às despesas de laboratório.

Com a devida vênia não procede o alegado pela Fazenda Nacional, em Contrarrazões, de forma abrangente, de que o recurso não deve ser conhecido, visto que o acórdão recorrido, em face dos acórdãos indicados como paradigmas, trata de contexto fático distinto. De acordo com o Despacho de Exame de Admissibilidade, vota-se pelo conhecimento.

Em relação ao conceito de insumo o Contribuinte sustenta que este conceito compreende “todo e qualquer bem ou serviço necessário para o desenvolvimento da atividade empresarial, cuja subtração implique na impossibilidade da sua consecução ou prestação com deficiência”. A atividade desenvolvida pelo Contribuinte refere-se a prestação de serviços dedicados às atividades de limpeza e conservação em geral.

Verifica-se nos autos que assiste parcialmente razão ao Contribuinte, em relação ao conceito de insumo expresso no acórdão recorrido, mas já em relação aos limites interpretativos acerca do conceito de insumo aqui adotado não lhe assiste razão, pois este conceito não alcança todo e qualquer bem ou serviço necessário para o desenvolvimento da atividade empresarial. A questão central, que deveria nortear todas as discussões acerca do conceito de insumos nas contribuições ao PIS e COFINS, é a técnica da não cumulatividade.

Neste sentido, com os limites doutrinários, legislativos e jurisprudenciais acerca desta questão central, a possível e adequada interpretação neste contexto, deve ser balizada pelo previsto no art. 3º da Lei nº 10.637/02 e da Lei nº 10.833/03, considerando o decidido pelo STJ no REsp. nº 1.221.170-PR e do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5. Não procede a pretensão de alargar o conceito de insumo além deste contexto legislativo e jurisprudencial.

Isto posto em relação ao conceito de insumo, cabe tratar da matéria admitida especificamente com relação **às despesas de laboratório**. Para bem delimitar o objeto de rediscussão nesta instância cabe fazer referência às matérias que não foram admitidas. São as seguintes: “Gastos reconhecidos como insumos na atividade da recorrente, especificamente com relação aos gastos com auxílio alimentação/transporte, uniformes, assistência médica/exames clínicos, reparo de equipamentos e manutenção, viagens e estadias, combustível necessário ao transporte dos funcionários da recorrente, entre outros”.

No recurso, bem como no Agravo, o Contribuinte não apresenta de forma destacada e individualizada a questão das despesas de laboratório. Utiliza para fazer referência a estas despesas apenas trechos dos acórdãos indicados como paradigmas.

Assim, especificamente em relação às despesas de laboratório, não há como considerar que o conceito de insumo abarque estas despesas, pois não se verifica nos autos que são essenciais e ou relevantes na atividade desenvolvida pelo Contribuinte.

Por bem contextualizar a questão das despesas de laboratório, matéria admitida, cita-se trecho do voto proferido no recorrido, de relatoria do il. conselheiro Waldir Navarro Bezerra:

4.3 Gastos com a realização de exames clínicos, laboratoriais e despesas médicas.

A fiscalização glosou também todos os custos e despesas utilizados como crédito relativos aos gastos com **exames admissionais, perícia e assistência médica** dos seus funcionários, sob o fundamento de que o termo insumo não poderia ser interpretado como qualquer gasto da pessoa jurídicas, mas apenas os intrínsecos à sua atividade empresarial.

Argumenta a recorrente que *"(...) Contudo, como visto acima, diante do fato de que a força humana é o elemento essencial para a prestação dos serviços da ora recorrente e que os gastos em questão estão diretamente vinculados à mão de obra, é nítido que se configuram insumos essenciais à prestação dos seus serviços.*

Isto é, como é notório, a força humana para as empresas do seguimento de serviços se equipara às máquinas para as empresas do ramo industrial, sendo certo que tanto a força humana como as máquinas necessitam constantemente de manutenção e reparos, pois são imprescindíveis à execução das respectivas atividades. Deveras, como é sabido, exames admissionais e gastos com planos de saúde são imprescindíveis para manutenção da saúde dos empregados que prestam serviços à recorrente e, por esta razão, estão intrinsecamente relacionados à prestação dos seus serviços".

Não assiste razão à Recorrente neste tópico.

Reprisando-se, a Recorrente tem como atividade econômica preponderante a prestação de serviços, que se dedica às atividades de limpeza e conservação em geral, manutenção predial, ajardinamento e paisagismo, controle de pragas e desinsetização, portaria, recepção, entre outras.

Os custos/despesas com realização de exames admissionais, clínicos, laboratoriais, perícias e assistência médica, planos de saúde, ainda que incorridas com mão de obra da empresa (destinado aos empregados da empresa), não geram direito a crédito de PIS e da COFINS, uma vez que como dito em tópicos anteriores, considera-se insumo apenas os bens ou serviços que forem aplicados ou consumidos diretamente na prestação dos serviços executados pela empresa, devendo guardar relação intrínseca com a prestação desses serviços.

Assim, quanto aos gastos com a realização de exames clínicos, laboratoriais e despesas médicas, planos de saúde, etc., devem ser mantidos as glosas relacionadas para esses itens constante à fl. 313.

Assim, considerando o conceito de insumo e as despesas com laboratório, nega-se provimento ao recurso interposto pelo Contribuinte.

Conclusão

Do exposto, vota-se por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Ainda, por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

