



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.722807/2012-77
ACÓRDÃO	3302-015.358 – 3 ^a SEÇÃO/3 ^a CÂMARA/2 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GOCIL SERVIÇOS GERAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2008

CONCEITO DE INSUMOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170.

Nos termos do julgamento do REsp 1.221.170, sob o rito dos repetitivos, o conceito de insumos previsto no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica produtiva desempenhada pelo contribuinte.

MÃO DE OBRA PRÓPRIA. SALÁRIOS E ENCARGOS. VEDAÇÃO LEGAL EXPRESSA.

O art. 3º, §2º, I, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 veda o creditamento sobre valores pagos a pessoas físicas, razão pela qual salários e encargos trabalhistas não geram crédito.

VALE-TRANSPORTE. MÃO DE OBRA DIRETAMENTE APLICADA. ESSENCIALIDADE.

Admite-se o crédito relativo à parcela do vale-transporte suportada pelo empregador quando vinculada à mão de obra diretamente utilizada na prestação do serviço, conforme expressamente estabelecido pela IN RFB nº 2.121/2022.

VALE-REFEIÇÃO E ASSISTÊNCIA MÉDICA. BENEFÍCIOS DE NATUREZA REMUNERATÓRIA.

Despesas que não guardam relação direta e imediata com a prestação do serviço, não atendendo aos critérios de essencialidade e relevância.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter as glosas relativas aos gastos com (i) vale-transporte; (ii) equipamentos de proteção individual – EPI; (iii) uniformes utilizados diretamente na execução dos serviços; e (iv) materiais de limpeza e manutenção de equipamentos empregados diretamente na execução dos serviços contratados.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Sérgio Roberto Pereira Araujo (substituto integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Lázaro Antônio Souza Soares.

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração lavrados para a cobrança de PIS e Cofins, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora, referentes ao período de janeiro a dezembro de 2008.

A fiscalização teria constatado que parte das receitas foi informada como pertencente ao regime cumulativo, sob alegação da empresa de que tais valores vinham de contratos anteriores a 31/10/2003 — tese aceita, mediante apresentação dos contratos. Em decorrência disso, a empresa utilizou rateio para apurar créditos no regime não cumulativo.

Ao examinar os créditos apropriados, no entanto, a Receita Federal concluiu que vários deles não poderiam ser utilizados, pois não atendiam ao conceito legal de insumos previsto nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Assim, foram glosados créditos referentes a:

- (i) **Salários e encargos trabalhistas** (pessoal administrativo);
- (ii) **Benefícios** como assistência médica, vale-refeição e vale-transporte (por não se enquadrarem como insumo no período fiscalizado);
- (iii) **Despesas administrativas e gerais**, como: água, telefone, viagens, consultorias, advocacia, softwares, manutenção, publicidade, transporte, material de escritório, entre outras;
- (iv) **Despesas financeiras**.

Inconformada, a contribuinte apresentou **impugnação**, alegando, em síntese, que:

- (i) Os gastos glosados são essenciais para a prestação do serviço e, portanto, deveriam ser considerados insumos;
- (ii) O conceito de insumo para PIS/Cofins seria mais amplo do que o utilizado para o IPI, não havendo lista taxativa em lei;
- (iii) A própria Receita, em seu Plano de Contas Referencial (ADE Cofis nº 20/2009), classificaria tais dispêndios como custos.

Considerando os argumentos trazidos, a 6^a Turma da DRJ/BHE resolveu converter o processo em diligência, nos termos da Resolução nº 02-002.236, remetendo os autos à origem, a fim de reforçar a análise das despesas glosadas. As planilhas detalhadas foram posteriormente juntadas aos autos.

Após retorno de diligência, a 6^a Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, para reverter as glosas relativas (i) ao aluguel de máquinas e equipamentos, os créditos glosados das contas “Despesas Gerais 31104 – 7121” e “Custos 33104 – 10903; e (ii) à manutenção e conservação de máquinas e equipamentos, contas “Despesas Gerais 31104 – 7191” e “Custos 33104 – 22310 e 23120.

A decisão recorrida restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008

INSUMO. CONCEITO. CRITÉRIOS PARA AFERIÇÃO.

O conceito de insumo para fins de apuração de créditos da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica. O critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço: a) constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço; ou b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência. O critério da relevância, por seu turno, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja a) pelas singularidades de cada cadeia produtiva; ou b) por imposição legal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

PIS E COFINS. LANÇAMENTO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. MESMOS FUNDAMENTOS.

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

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A contribuinte, tendo tomado ciência do referido acórdão em 06/03/2020, interpôs Recurso Voluntário, no dia 27/03/2020, requerendo, em síntese, a reforma da decisão recorrida, pelos mesmos fundamentos apresentados em sua Impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Marina Righi Rodrigues Lara, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

1. Da preliminar de nulidade do Auto de Infração por vício no procedimento fiscal

Sustenta o Recorrente que a que as alterações de auditores responsáveis pela fiscalização, sem sua ciência formal, violariam a Portaria RFB nº 3.014/2011 e, por consequência, acarretariam a nulidade do lançamento.

Ocorre que tal situação não se enquadra em qualquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, quais sejam, (a) a prática do ato por autoridade incompetente; ou (b) a efetiva violação ao direito de defesa.

No presente caso, não houve qualquer afronta ao referido dispositivo legal, pois o lançamento foi constituído por Auditor-Fiscal com competência legal para tanto, e a alteração dos servidores responsáveis pela execução ou supervisão do procedimento fiscal não comprometeu o exercício do contraditório, da ampla defesa ou o acesso do contribuinte aos elementos da fiscalização. A ciência formal dessas substituições constitui mera formalidade interna de organização da atividade fiscal, que não interfere na validade do ato administrativo nem tem o condão de gerar prejuízo processual ao sujeito passivo.

Ausente, portanto, qualquer vício relacionado às hipóteses taxativas do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, impõe-se a rejeição da preliminar suscitada.

2. Do mérito

Como relatado, a controvérsia dos autos concentra-se no enquadramento de diversos dispêndios efetuados pela Recorrente no conceito de insumos para fins de creditamento de PIS e Cofins.

Em síntese, discutem-se os seguintes itens glosados pela fiscalização:

- I. salários e encargos;

- II. vale-transporte, vale-refeição e assistência médica;
- III. uniformes e EPI;
- IV. material de limpeza e manutenção de equipamentos;
- V. publicidade;
- VI. despesas administrativas;
- VII. locação e depreciação de veículos;
- VIII. despesas financeiras.

Antes de analisar especificamente cada uma das glosas é imprescindível contextualizar o conceito jurídico de insumo para fins de creditamento de PIS e Cofins.

Recentemente, em sede de repercussão geral, na ocasião do julgamento do RE nº 841.979/PE, o STF reconheceu a autonomia do legislador ordinário para disciplinar a não-cumulatividade das contribuições sociais estabelecida no art. 195, §12, da Constituição Federal (CF/88). Paralelamente, restou decidido que o conceito de insumo para fins da não-cumulatividade do PIS e da COFINS não deriva de maneira estanque do texto constitucional. Nesse sentido, o Ministro Relator Dias Toffoli reconheceu que o legislador ordinário teria competência tanto para negar créditos em determinadas hipóteses, quanto para concedê-los em outras, de forma genérica ou restritiva.

Diante desse contexto, concluiu pela validade das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, à luz da não cumulatividade. Ou melhor, entendeu que as restrições positivamente expressas nas leis não seriam por si só inconstitucionais e deveriam ser analisadas em cada caso concreto. Especificamente sobre o conceito de insumos previsto no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, destaca-se que o Ministro Relator não invalidou o julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, sob o rito dos repetitivos, de relatoria do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Pelo contrário, entendeu que, por se tratar de matéria infraconstitucional, permaneceria o conceito de insumo, objeto de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando

contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

(REsp n. 1.221.170/PR, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/2/2018, DJe de 24/4/2018.)

Em síntese, o STJ fixou orientação definitiva acerca do conceito de insumo, estabelecendo que este deve ser interpretado à luz dos critérios da **essencialidade ou relevância**. Como se sabe, o Relator do citado caso acompanhou as razões sustentadas pela Ministra Regina Helena Costa, para quem os referidos critérios devem ser entendidos nos seguintes termos:

“Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.”

Fazendo referência aos entendimentos que vinham sendo adotados por este próprio CARF, sustentou a Ministra Regina Helena Costa, a necessidade de se analisar, casuisticamente, a essencialidade ou a relevância de determinado bem ou serviço para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa.

Nos termos do art. 98, inciso II, alínea b, da Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, Regimento Interno do CARF (RICARF), o referido julgado é de observância obrigatória e deve ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito deste conselho.

Feitas tais considerações, passa-se à análise dos itens específicos.

2.1. Salários e encargos trabalhistas

A Recorrente sustenta que os salários, encargos sociais (INSS, FGTS, 13º, férias) e demais custos com mão de obra deveriam ser reconhecidos como insumos, pois sua atividade é intensiva em pessoal, sendo a força de trabalho elemento central, essencial e indissociável da prestação dos serviços contratados pelos clientes. Argumenta, assim, que a inexistência desse dispêndio inviabilizaria a própria execução do objeto social, motivo pelo qual tais valores deveriam gerar créditos de PIS e Cofins.

No entanto, como bem destacou a DRJ, tal argumentação não tem o condão de afastar a vedação legal expressa existente sobre o tema. O § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 estabelece, de maneira inequívoca, que não geram direito a crédito as importâncias pagas a pessoas físicas, ainda que vinculadas à atividade da empresa.

Desse modo, por se tratar de gasto expressamente vedado, impõe-se a manutenção da glosa realizada pela fiscalização neste ponto.

2.2. Vale-transporte, vale-refeição e assistência médica

A Recorrente afirma que tais benefícios são impostos por lei (CLT e legislação correlata) e constituem condição necessária para que o trabalhador esteja à disposição da empresa no local de prestação dos serviços. Defende, portanto, que são gastos diretamente vinculados à execução da atividade-fim, devendo, por isso, ser considerados insumos e gerar créditos.

A DRJ, por sua vez, entendeu que vale-transporte, vale-refeição e assistência médica possuem natureza remuneratória indireta, constituindo dispêndios relacionados à mão de obra própria, razão pela qual estariam abrangidos pela vedação do art. 3º, §2º, I, das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03.

Ocorre que, em linha com o entendimento do STJ no Tema 779 e, sobretudo, diante da regulamentação posterior consubstanciada na IN RFB nº 2.121/2022, com as alterações trazidas pela IN RFB nº 2.264/2025, a parcela do vale-transporte suportada pelo empregador,

quando vinculada à mão de obra diretamente empregada na prestação dos serviços, passou a ser expressamente reconhecida como insumo para fins de creditamento, assim como os gastos com transporte contratado de mão de obra e veículos utilizados para tal finalidade. Dessa forma, deve ser revertida a glosa quanto a este item.

Por outro lado, o vale-refeição e a assistência médica permanecem classificados como benefícios de natureza remuneratória, sem vinculação direta e imediata à execução do serviço prestado a terceiros, não se enquadrando nos critérios de essencialidade e relevância definidos pelo STJ nem na regulamentação infralegal aplicável.

Assim, deve ser mantida a glosa quanto ao vale-refeição e à assistência médica.

2.3. Uniformes e Equipamentos de Proteção Individual (EPI)

A empresa alega que o fornecimento de uniformes e EPI decorre de imposição normativa (NRs e demais regras de saúde e segurança do trabalho) e constitui requisito indispensável à execução de suas atividades, especialmente em serviços de limpeza, manutenção, portaria, vigilância e conservação. Sustenta que tais itens são essenciais à prestação do serviço contratado e, portanto, enquadram-se no conceito de insumo.

A DRJ, por sua vez, entendeu que tais despesas não se incorporam ao serviço final e, mesmo quando exigidas pela legislação trabalhista, representariam obrigações acessórias e custos de suporte, não caracterizando insumos à luz do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03. Registrhou ainda que o dispositivo específico que trata de fardamento/uniforme para empresas de limpeza (art. 3º, §1º, X, da Lei nº 10.833/03) foi incluído apenas pela Lei nº 11.898/2009, ao passo que o período autuado corresponde a 2008, motivo pelo qual manteve a glosa.

Entretanto, o Tema 779/STJ firmou entendimento vinculante de que o conceito de insumo deve ser aferido com base nos critérios da essencialidade e relevância, incluindo bens e serviços cuja utilização decorre de imposição legal e cuja ausência inviabilizaria ou comprometeria a prestação do serviço. No caso concreto, o uso de EPI é obrigatoriedade legal e condição *sine qua non* para a execução das atividades, o que é reforçado pela posterior positivação do tema no art. 175, IX, da IN RFB nº 2.121/2022, a qual apenas consolidou entendimento jurisprudencial preexistente.

Assim, os dispêndios com EPI configuram insumos indispensáveis e devem gerar crédito, impondo-se afastar a glosa nesse ponto.

Quanto aos uniformes, embora o dispositivo setorial que os inclui expressamente como crédito para empresas de limpeza e conservação (art. 3º, §1º, X, da Lei nº 10.833/03) tenha sido formalmente acrescido após o período fiscalizado, sua inclusão normativa reflete reconhecimento legal posterior de uma realidade já existente: a essencialidade do fardamento nessas atividades, seja por exigência contratual, padronização, identificação ou regras de higiene e segurança. À luz dos critérios do STJ, e considerando que tais itens são indispensáveis para a

adequada execução dos serviços e fiscalização operacional pelos tomadores, os gastos com uniformes também devem ser considerados insumos.

Desse modo, afasta-se a glosa tanto em relação aos EPI quanto aos uniformes utilizados diretamente na execução dos serviços prestados.

2.4. Material de limpeza e manutenção de equipamentos

Segundo a Recorrente, tais itens são consumidos diretamente na execução dos serviços prestados e são essenciais ao desempenho cotidiano das atividades contratadas pelos clientes, motivo pelo qual se enquadram no conceito de insumo. A DRJ, contudo, manteve a glosa ao entender que tais despesas teriam caráter geral, relacionadas à higienização e manutenção de equipamentos de uso da empresa, sem integração ao produto ou serviço final e sem comprovação de consumo direto no processo produtivo, não se enquadrando, portanto, no conceito de insumo previsto na legislação de regência.

Todavia, o próprio STJ, no julgamento do Tema 779, expressamente mencionou os materiais de limpeza como exemplo de insumo passível de creditamento quando essenciais à atividade desenvolvida. No caso, tratando-se de serviços de limpeza, conservação, manutenção e atividades correlatas, os materiais utilizados na higienização e conservação dos bens e equipamentos empregados na execução do serviço constituem condição operacional imprescindível para o cumprimento do objeto contratual.

Além disso, o art. 175, XI, da IN RFB nº 2.121/2022 passou a prever de forma expressa os materiais e serviços de limpeza como insumos quando utilizados em qualquer etapa da prestação de serviços. Do mesmo modo, bens e serviços utilizados na manutenção de equipamentos necessários à execução do serviço também se enquadram no critério de essencialidade definido pelo STJ, quando tais equipamentos são indispensáveis para o desempenho da atividade.

Logo, à luz da essencialidade e relevância, bem como da regulamentação que positivou tais itens como insumos, deve ser afastada a glosa referente aos materiais de limpeza e de manutenção de equipamentos empregados diretamente na prestação dos serviços contratados.

2.5. Publicidade

Quanto aos gastos com publicidade, afirma a Recorrente, de forma genérica, que tais custos, assim como os demais indicados, dariam direito ao creditamento, sem, contudo, demonstrar de que forma concreta esses dispêndios seriam imprescindíveis à prestação dos serviços contratados. Limitou-se a incluí-los no rol de despesas que reputa necessárias às suas operações, sem comprovar vínculo direto com a execução de atividades faturadas.

A DRJ manteve a glosa, consignando que despesas publicitárias possuem natureza mercadológica e institucional, destinadas à promoção da imagem e prospecção de clientes, configurando gastos administrativos e comerciais dissociados do processo produtivo ou da

prestação do serviço, não atendendo aos requisitos do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Com efeito, o STJ, no Tema 779, firmou que o conceito de insumo deve observar os critérios de essencialidade e relevância, o que pressupõe relação direta com a atividade que gera a receita tributada. A publicidade, entretanto, constitui em regra despesa de natureza mercadológica, vocacionada à manutenção de competitividade, reforço institucional e expansão comercial — e não elemento material da entrega do serviço ao cliente.

Somente em hipóteses excepcionais reconheceu-se creditamento, como no precedente Visa (Acórdão nº 3201-005.668), no qual restou demonstrado que a publicidade configurava a própria atividade-fim da empresa, integrando o objeto contratual firmado com os clientes e constituindo o núcleo do serviço prestado. Nesse contexto singular, a publicidade não se qualificava como despesa acessória, mas sim como insumo essencial e intrínseco ao produto entregue.

No caso em exame, entretanto, a Recorrente não comprovou de que forma concreta que esses dispêndios seriam imprescindíveis à prestação dos serviços contratados, alegando de forma genérica que tais despesas, assim como todas as outras, dariam direito ao crédito, por se enquadrarem no conceito de insumo.

Assim, inexistindo demonstração de essencialidade ou relevância específica, e ausente identidade fática com situações excepcionais como a analisada no caso Visa, mantém-se a glosa.

2.6. Despesas administrativas

A Recorrente sustenta que seus gastos administrativos — tais como consultorias empresariais e jurídicas, licenciamento e utilização de softwares corporativos, serviços de telefonia e internet, correios e envio de correspondências, viagens e hospedagens de pessoal administrativo e gerencial, serviços cartorários e taxas diversas, assinaturas, materiais de escritório, serviços gráficos, entre outros dispêndios gerais de suporte — seriam essenciais para o planejamento, coordenação e gestão de suas operações. Afirma que, sem tais gastos, não seria possível estruturar e organizar a execução dos serviços contratados, razão pela qual deveriam ser reconhecidos como insumos.

A DRJ manteve a glosa, ao fundamento de que tais despesas se enquadram como gastos administrativos e institucionais, voltados à manutenção da estrutura empresarial, e não à execução direta dos serviços faturados, afastando sua caracterização como insumos nos termos do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

O Tema 779/STJ firmou que o conceito de insumo deve observar os critérios de essencialidade e relevância, os quais pressupõem vinculação direta com a atividade geradora da receita. Despesas administrativas, por sua própria natureza, integram a estrutura gerencial e

operacional permanente da empresa, sendo típicos custos indiretos de suporte, não qualificando como insumos.

Ademais, a Recorrente apenas agrupou tais despesas diversas sob o rótulo de “necessárias”, sem demonstrar, com documentos ou elementos objetivos, qualquer relação de essencialidade ou indispensabilidade específica com a prestação dos serviços. Não foi apresentado qualquer elemento concreto capaz de evidenciar situação diferenciada que, no caso específico, pudesse conferir a tais gastos natureza de insumo, afastando o entendimento geral aplicável às despesas administrativas.

Assim, tratando-se de despesas administrativas, que não se confundem com insumos na sistemática de não cumulatividade, deve ser mantida a glosa relativa a tais itens.

2.7. Locação e depreciação de veículos

A Recorrente apenas declarou, de forma genérica, que os gastos com locação e depreciação de veículos seriam inerentes às suas operações e, portanto, gerariam créditos. Todavia, não demonstrou o enquadramento de tais dispêndios nas hipóteses legais de creditamento previstas nos incisos II, IV e VI do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

No caso concreto, a Recorrente não apresentou qualquer elemento capaz de demonstrar que os veículos locados se enquadrariam como bens utilizados diretamente na execução dos serviços, nem que os bens objeto de depreciação atenderiam ao requisito legal de emprego direto e específico na atividade-fim, conforme exigem os incisos IV e VI do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Limitou-se a alegações genéricas de que tais dispêndios seriam “inerentes às operações”, sem comprovação documental ou demonstração de vinculação concreta com a prestação dos serviços.

Além disso, quanto a possibilidade de creditamento nos termos do inciso IV, aplica-se a Súmula CARF 190:

Súmula CARF nº 190

Aprovada pela 3^a Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

Para fins do disposto no art. 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, os dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.415; 9303-014.369; 9303-013.956

Diante de todo o exposto, deve ser mantida a referida glosa.

2.8. Despesas financeiras

A Recorrente limitou-se a afirmar, genericamente, que as despesas financeiras, assim como todas as outras glosadas pela fiscalização, seriam inerentes às suas operações e, por

isso, deveriam gerar créditos. Contudo, não impugnou especificamente os fundamentos adotados pela fiscalização e pela DRJ, os quais registraram que, à época dos fatos (ano-calendário de 2008), as receitas financeiras estavam submetidas à alíquota zero (Decreto nº 5.442/2005), razão pela qual incidiria, no presente caso, a vedação expressa ao creditamento, prevista no art. 3º, I, “a” e “b”, §§ 2º e 3º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, segundo a qual não geram crédito as aquisições vinculadas a receitas não tributadas ou sujeitas à alíquota zero.

Assim, diante da ausência de afronta direta aos fundamentos da decisão recorrida e da inexistência de amparo legal para o aproveitamento de créditos sobre tais gastos no período fiscalizado, mantém-se a glosa integral das despesas financeiras.

3. Multa de ofício

Quanto a este ponto, a Recorrente requer a redução da multa aplicada, sob o argumento de que não houve dolo, fraude ou simulação, mas mera divergência interpretativa, o que afastaria a multa qualificada do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Importa esclarecer, todavia, que não foi aplicada multa qualificada, mas sim a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44, I, da referida Lei, incidente nos casos de falta de pagamento ou recolhimento de tributo apurado pelo Fisco.

A aplicação dessa multa não decorre de dolo, fraude ou simulação — hipóteses que, quando presentes, ensejariam multa majorada (150%). Ao contrário, trata-se de penalidade legalmente obrigatória sempre que identificado crédito tributário constituído de ofício, independentemente da intenção do contribuinte.

Assim, ausente qualquer ilegalidade ou excesso, e tendo sido observada a penalidade legalmente prevista para a hipótese, não prospera o pedido de redução da multa, permanecendo integralmente válida sua exigência.

4. Dispositivo

Diante todo o exposto, voto dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas relativas aos gastos com (i) vale-transporte; (ii) equipamentos de proteção individual – EPI; (iii) uniformes utilizados diretamente na execução dos serviços; e (iv) aos materiais de limpeza e aos gastos com manutenção de equipamentos empregados diretamente na execução dos serviços contratados.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara