



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.729294/2018-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-011.338 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2021
Recorrente BEQUEST SOLUÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

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.

INSUMOS. DESPESAS COM ASSISTÊNCIA MÉDICA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Despesas com assistência médica não se qualificam com insumos e não geram créditos na prestação de serviços relacionados à área de tecnologia da informação, tais como serviços de processamento de dados, análise e programação de sistemas e outros serviços congêneres.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Nome Empresarial BEQUEST SOLUCOES LTDA		CNPJ 04.704.424/0001-98	
Logradouro AVENIDA DOUTOR CHUCRI ZAIDAN 9	Número 940	Complemento ANDAR 16	Telefone (13) 91720280
Bairro VILA CORDEIRO	Cidade/UF SÃO PAULO/SP	CEP 04583906	

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Darf	Valor
CONTRIBUIÇÃO	6656	1.517.120,02
JUROS DE MORA (Calculados até 01/2019)		704.571,84
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		1.137.839,98
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		3.359.531,84

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Darf	Valor
CONTRIBUIÇÃO	5477	6.977.632,58
JUROS DE MORA (Calculados até 01/2019)		3.240.346,77
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		5.233.224,39
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		15.451.203,74

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Impugnação.

Trata-se de Autos de Infração - AI relativos aos períodos de apuração 01/2014 a 12/2014 por meio dos quais se exigem contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Termo de Verificação Fiscal

Por meio do Termo de Verificação Fiscal n.º 27, às fls. 15/59, a Autoridade lançadora esclarece que:

Atos e fatos decorrentes da Fiscalização

O procedimento fiscal teve como objeto verificar a regularidade dos valores devidos de PIS e de Cofins relativos ao ano-calendário de 2014, haja vista a empresa não ter confessado esses valores em DCTF, nem ter realizado qualquer recolhimento referente a essas contribuições.

Em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal, a empresa apresentou planilha contendo a memória de cálculo do PIS e da Cofins para cada um dos meses de 2014. No entanto, verificou-se que esses valores não correspondiam aos declarados na EFD-Contribuições.

Em função das divergências foi solicitado, por meio do Termo n.º 12 e posteriormente por meio do Termo n.º 13, justificativas para as diferenças entre os valores a recolher. Como resposta ao Termo n.º 13, a empresa apresentou uma nova planilha com valores totalmente diversos dos constantes da primeira planilha apresentada.

Analisando-se a nova planilha verificou-se que as divergências entre os valores a recolher da última planilha com o declarado na EFD-Contribuições, e mesmo com a primeira planilha apresentada pela empresa, são decorrentes dos valores de receita diferida utilizados em cada mês como base cálculo das contribuições e de despesas utilizadas para cálculos dos créditos mensais, não utilizadas anteriormente.

Quanto ao primeiro item, as receitas de serviços da BEQUEST, no ano- calendário de 2014, referiam-se a contratos com órgãos/entidades de direito público, permitindo que houvesse o diferimento do pagamento das contribuições. Em assim sendo, procurou-se verificar, por meio da Escrituração Contábil Digital - ECD, os recebimentos efetivos referentes a esses contratos.

Para tanto, foram analisadas as contas "Bancos conta movimento" e "Clientes - governo", permitindo que se pudesse comparar, com base na contabilidade da empresa,

os recebimentos pelos serviços prestados a cada mês com o informado na planilha de cálculo das contribuições.

A empresa esclareceu que a maioria dos valores recebidos em 2014 era referente a receitas de 2013, as quais já teriam sido tributadas. No entanto, em consulta aos Dacon do ano-calendário de 2013 constatou-se que a empresa já usava a faculdade de diferimento para recolhimento do PIS e da Cofins anteriormente a 2014, ou seja, as receitas relativas a 2013 não foram totalmente oferecidas à tributação para efeito de recolhimento das contribuições.

A BEQUEST, após análise das cópias dos Dacon do ano-calendário de 2013 fornecidos por esta Fiscalização, reconheceu a utilização de diferimento já naquele ano e apresentou, em 12/11/2018, nova planilha de cálculo do PIS e da Cofins, nos quais os valores recebidos, embora não estejam todos eles iguais aos calculados pela Fiscalização, encontram-se bem mais condizentes com esses.

A nova tabela apresentada continuava a apresentar inconsistências em relação aos valores de despesas passíveis de crédito e de retenção na fonte.

Quanto ao creditamento a empresa utilizou-se da decisão do STJ, no âmbito do Recurso Especial n.º 1.221.170-PR, para definir, no curso do procedimento fiscal, quais despesas poderiam ser utilizadas como crédito no cálculo do PIS e da Cofins a recolher.

Em relação ao item “Bens utilizados como insumos”, constatou-se que a conta contábil 3.2.2.6.01 discrimina despesas que não possuem qualquer relação como o que se poderia chamar de insumo para a prestação dos serviços realizada pela empresa.

Com base nas cópias dos contratos celebrados pela empresa, verificou-se que os serviços prestados por ela a órgãos/entidades governamentais se referem a suporte técnico na estrutura de redes locais, gestão de estoque, implementação de gestão automatizada de infrações de trânsito, execução de serviço técnico na área de infraestrutura de informática e de rede de computadores e de apoio logístico e operacional aos serviços de correios do Tribunal de Justiça.

No entanto, entre as despesas com materiais da conta contábil utilizada pela empresa para definir a base de cálculo do valor de seus créditos, relativo a bens utilizados como insumos, foram computados, por exemplo: materiais de copa e cozinha; materiais de construção; gases medicinais; armamentos; cereais, massas, condimentos, sucos.

Evidente que a aquisição desses bens não gera direito ao creditamento previsto nas Leis n.ºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, haja vista esses não se enquadrarem na definição de bens utilizados como insumo para a prestação de serviços realizada pela empresa.

Assim sendo, com base nas sub-contas da conta contábil 3.2.2.6.01, foram consideradas como passíveis de creditamento, a princípio, apenas as aquisições de “materiais de escritório” (3.2.2.6.01.01) e “material de informática” (3.2.2.6.01.13).

No entanto, intimada a apresentar comprovação dessas despesas, a empresa afirmou não ter sido possível, até aquele momento, identificar os comprovantes relativos às despesas com material de informática, de forma que foram considerados como insumos apenas os relativos a despesas registradas na conta “materiais de escritório”.

Com relação ao item “Serviços de terceiros - PJ”, assim como no caso anterior, pode-se constatar, por meio das designações dos serviços apresentados nas sub-contas, que a conta contábil 3.2.2.4.01 relaciona despesas que não possuem qualquer relação como o que se poderia conceituar como insumo para a prestação dos serviços realizada pela empresa: serviços de lavanderia, serviços de registro público cartórios notoriais, serviços de segurança, serviço de nutrição e dietética, serviços de patologia clínica, etc.

Não é possível que serviços de segurança, coleta de lixo e nutrição e dietética sejam considerados como essenciais ou relevantes para a atividade-fim da empresa. Cabe citar que, como esclarecido pelo STJ, não devem ser considerados insumos “as despesas com as quais a empresa precisa arcar para o exercício das suas atividades que não estejam intrinsecamente relacionadas ao exercício de sua atividade-fim e que seriam mero custo operacional”.

Ou seja, embora esses serviços possam ser considerados como despesas para fins de apuração do IRPJ, não o são para fins de creditamento de PIS e de Cofins. Assim sendo, com base nas sub-contas da conta contábil 3.2.2.4.01, foram consideradas como insumos as despesas registradas na sub-conta 3.2.2.4.01.04 - “serviços de informática”.

Os itens “telefone” (conta 3.2.2.6.02.02), “propaganda e publicidade” (conta 3.2.2.6.03.01), “representações” (conta 3.2.2.6.03.03) e “água e esgoto” (conta 3.2.2.6.02.03) não se enquadram como insumos à luz do que rezam as Leis n.ºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2004, tampouco levando-se em consideração o entendimento do STJ.

Embora o item “Diversos” tenha sido apresentado com titulação genérica, foi possível, por meio do número da conta contábil (3.2.2.6.04), identificar as despesas que compõe o crédito pleiteado. Dentre essas despesas encontram-se, por exemplo: “fretes e carretos”, “assinaturas”, “impostos, taxas e emolumentos” e “contribuição sindical patronal”.

Das despesas que compõe o item “Diversos” apenas a relativa a “aluguéis de bens imóveis” (sub-conta 3.2.2.6.04.03) enquadra-se como insumo para fins de creditamento, segundo o que dispõe as leis de regência e o entendimento do STJ. No entanto, a empresa segregou essa despesa em outro item, o qual será analisado separadamente. Assim, o valor pleiteado pela empresa nesse item não poder ser considerado para fins de creditamento.

A possibilidade de creditamento das “Despesas financeiras” foi suprimida das Leis n.ºs 10.637, de 2002 (art. 3º, V) e 10.833, de 2003 (art. 3º, V), por meio da Lei n.º 10.685, de 30/4/2004 (artigos 21 e 37). Como a supressão foi uma opção do legislador, não se faz cabível a aplicação de avaliação de essencialidade ou relevância para determinação da possibilidade ou não de creditamento dessa despesa.

Creditamento referente a despesas com energia elétrica encontra respaldo legal no disposto no art. 3º, IX, da Lei n.º 10.637, de 2002 e no art. 3º, III, da Lei n.º 10.833, de 2003. No entanto, a BEQUEST afirmou não ter sido possível identificar os documentos fiscais que comprovassem as despesas com energia elétrica. Em vista disso, não foi possível considerar os valores de energia elétrica para fins de creditamento de PIS e de Cofins.

A despesa com aluguéis é passível de creditamento. Dessa forma, com base nos contratos de aluguel e nos lançamentos contábeis da conta “Aluguéis de bens imóveis” (3.2.2.6.04.03), seriam passíveis de serem considerados insumos os valores mensais desta despesa. No entanto, a empresa não apresentou comprovação de nenhum pagamento. Em assim sendo, esses valores não podem ser considerados para fins de creditamento.

Quanto ao item “depreciações e amortizações”, existe previsão nas Leis n.ºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003 para utilização do valor dessas despesas para creditamento de PIS e de Cofins. Analisando-se os lançamentos efetuados na conta contábil 3.2.2.6.05.01 não foram identificadas despesas que não pudessem ser consideradas como insumos.

As Leis n.ºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003 não tratam de hipótese de creditamento de gastos com assistência médica e seguro saúde, mas admitem a hipótese no caso de gastos com vale-transporte e vale-alimentação quando fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

A priori, esses gastos não seriam elegíveis, pois a BEQUEST não explora as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. Mas, em função da interpretação do STJ de que despesas cuja essencialidade decorra de imposição legal e da justificativa da empresa de que essas despesas eram obrigatórias por constarem de convenção coletiva, solicitou-se cópia desta.

No entanto, a convenção coletiva apresentada não possui relação com os serviços prestados pela empresa, ou seja, ela sequer tomou parte do acordo. Além disso, não

consta da convenção a obrigatoriedade de pagamento de assistência médica e seguro de vida.

Assim, não podem ser considerados como elegíveis para fins de creditamento as despesas com vale-transporte, vale-alimentação, assistência médica e seguro de vida.

Em relação aos tributos retidos na fonte a empresa apresentou, inicialmente, os valores a serem descontados do PIS e da Cofins para cada um dos meses do ano de 2014. No entanto, esses valores divergem das informações constantes da escrituração digital da empresa e não constam das Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF apresentadas pelos órgãos/entidades governamentais para os quais a empresa prestou serviços.

Indagada acerca das divergências a empresa apresentou, em 12/11/2018, uma nova tabela com novos valores. Mas com base contabilidade da empresa (contas “Bancos conta movimento” e “Clientes - governo”) e nas notas fiscais por ela apresentadas, foi possível verificar diferenças de valores.

Nas justificativas apresentadas em 12/11/2018 a empresa afirma que os novos valores de retenção das contribuições estariam comprovados por meio de extrato bancário e planilha elaborada pelo departamento financeiro, a qual apresentaria as datas de recebimento de cada nota fiscal recebida e devidamente tributada.

No entanto, os valores apresentados pela empresa não puderam ser confirmados nem pelas cópias das notas fiscais apresentadas por ela, nem por sua contabilidade (Sped-contábil), nem pelas DIRF dos órgãos/entidades da administração pública tomadores dos serviços.

Analisando a planilha apresentada pelo departamento financeiro, o extrato bancário e a escrituração da empresa, verificou-se que as diferenças entre os valores das notas fiscais e o efetivamente recebido se devem principalmente a outros tipos de retenção, que não as de PIS e de Cofins.

Histórico da elaboração dos cálculos

Durante o trabalho de fiscalização procurou-se identificar os elementos necessários à determinação dos valores de PIS e de Cofins a pagar para cada um dos meses do ano-calendário de 2014, quais sejam: faturamento mensal, recebimentos mensais, créditos a serem utilizados e contribuições retidas na fonte.

A BEQUEST apresentou planilhas com as notas fiscais emitidas em cada um dos meses do ano e cópia desses documentos. No entanto, como a empresa optou por diferir o pagamento das contribuições, relativamente aos contratos com a administração pública, o cálculo do PIS e da Cofins a recolher é baseado nos recebimentos, e não no faturamento.

Como a legislação determina que os créditos só podem ser usados na proporção das receitas efetivamente recebidas (artigos 7º e 15, V, da Lei nº 10.833, de 2003), se fez necessário identificar o período a que se refere cada um dos recebimentos.

Buscou-se verificar o faturamento e o crédito de cada um desses períodos, os quais foram utilizados para determinação da relação percentual entre eles, a qual é necessária para calcular a parcela efetiva de creditamento a ser considerada em cada um dos meses do ano-calendário de 2014, haja vista que essa é a relação que deve existir entre o valor recebido e a base de cálculo do crédito a ser diferido.

Tendo em vista que alguns recebimentos de 2014 se referiam a faturamentos do ano anterior, foi necessário consultar os Dacon referentes ao ano-calendário de 2013, por meio dos quais foi possível identificar (Fichas 06A, 07A e 16A) valores de faturamento, base de cálculo dos créditos e créditos a descontar.

Em relação aos meses de maio e junho não constam dos Dacon apresentados pela empresa os valores de crédito. Já em relação a outubro não foi encontrada declaração apresentada para esse mês.

Analisando os Dacon referentes aos outros meses foi possível identificar a relação percentual entre os faturamentos de maio, junho e outubro e os respectivos créditos, o que é suficiente para calcular o creditamento a ser realizado em cada período de 2014.

Para tanto foram analisadas as informações constantes das Fichas 11 e 21. Mediante comparação entre os valores da “contribuição diferida” e do “crédito diferido” foi possível identificar as seguintes relações percentuais entre crédito a ser utilizado e recebimento: maio - 15,32 % (Dacon de julho e agosto); junho - 5,05 % (Dacon de julho, setembro e novembro); e outubro - 15,81 % (Dacon de novembro).

Demonstração dos cálculos

A forma de apuração do PIS e da Cofins a recolher está descrita no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 52/58.

Multa administrativa

A multa de 75% incide sobre as diferenças não recolhidas de PIS e de Cofins, conforme determina o artigo 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996. Mas tendo em vista que não houve qualquer recolhimento por parte da empresa, a multa incide sobre a totalidade dos valores a recolher calculados.

Juros de mora

Os juros de mora incidem sobre as diferenças não recolhidas das contribuições corrigidas pela taxa Selic acumulada entre os prazos para recolhimento e pagamento, conforme determina o artigo 61 da Lei n.º 9.430, de 1996. Mas, tendo em vista que não houve qualquer recolhimento por parte da empresa, os juros incidem sobre a totalidade dos valores a recolher calculados.

Impugnação

Cientificada em 28/01/2019 a Autuada apresentou, em 27/02/2019, a impugnação de fls. 1921/1937, aduzindo, em síntese, que:

1. Preliminarmente: nulidades e violações aos princípios da legalidade e verdade material

1.1. Superficialidade em relação à glosa de créditos de PIS e Cofins

O regime não cumulativo instituído pelas Leis n.ºs 10.637, de 2002 (PIS) e 10.833, de 2003 (Cofins) inovou ao listar os insumos que podem ser creditados pelas empresas, se utilizando do conceito aplicável ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, sem a necessária avaliação da relevância desses conceitos para a sistemática de tributação incidente sobre receitas.

A restrição ao direito creditório relativo ao PIS e à Cofins proveniente da IN SRF n.º 404, de 2004, ignora o fato de que o conceito de insumo da legislação pertinente às referidas contribuições é bem mais amplo do que aquele veiculado na legislação do IPI e do ICMS, na medida em que não se vincula à circulação de mercadorias ou à operação com produto industrializado, mas sim ao auferimento de “receita”.

Tal conceito adotado pela IN/SRF n.º 404/2004, similar àquele verificado na legislação do IPI, acabou por ignorar por completo que a hipótese de incidência do PIS e da Cofins não se dá em relação à produção ou saída de bens industrializados, mas sim em relação à receita auferida a partir das vendas de bens e serviços.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF em inúmeros casos tem se manifestado no sentido de que o conceito de insumos não se restringe aos termos da IN SRF n.º 404, de 2004, podendo se estender aos gastos pertinentes à atividade desenvolvida pelo contribuinte.

A Agente Fiscal limitou-se a apurar parte dos documentos apresentados sem realizar uma análise mais aprofundada das atividades desenvolvidas, para desconsiderar parte dos créditos utilizados pela Impugnante.

Importante destacar que é dever da D. Autoridade Fiscal apreciar de maneira detalhada o modelo de negócio desenvolvido pelo contribuinte, os seus processos e procedimentos relativos à execução dos serviços, a composição do custo e do serviço prestado, bem como as despesas incorridas, para fundamentar a lavratura de uma autuação fiscal.

No que concerne às regras de distribuição do ônus probatório determina o art. 373 do Código de Processo Civil - CPC que incube ao autor o ônus de provar fatos constitutivos de seu direito, enquanto ao réu incube o ônus de comprovar a existência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito sustentado pelo autor.

Nesse contexto, o CARF já adotou o entendimento de que uma vez que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, incube ao Auditor-Fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados, com observância à redação do art. 26 do Decreto n.º 7.574, de 2011.

Se o lançamento apresenta vício em seu processo de instauração, não respeitando os dispositivos de sua formalização, é caso de anulação por vício formal. Se o vício estiver alojado na produção, em sua dinâmica, com defeito na composição, mediante explícita presunção e ausência de provas, ônus do sujeito ativo, decorrerá a nulidade, pois o conteúdo do ato estará eivado de vício material comprometedor do crédito e da sua motivação.

Conclui-se que, na hipótese de lavratura de auto de infração, incumbe à autoridade fiscal instruir o lançamento com as provas necessárias para desqualificar como insumo os gastos e despesas incorridas pelo contribuinte, sendo que, no caso de dúvidas e/ou dificuldade para comprovação, devem ser realizadas diligências ou perícias para produção de provas complementares - ainda que reste caracterizada a preclusão do direito de produção de provas do contribuinte, razão pela qual, de plano, devem ser consideradas nulas as autuações em comento.

1.2. Nulidade da autuação em relação aos procedimentos realizados pela Impugnante para diferimento de receita e créditos advindos dos contratos firmados com órgãos da Administração Pública

Os Autos de Infração foram lavrados com base no entendimento de que na apuração da base de cálculo do PIS e da Cofins do ano-calendário de 2014 a Impugnante teria adotado o critério de diferimento das receitas e créditos decorrentes de contratos firmados com órgãos públicos sem observar, contudo, as regras contidas no art. 7º da Lei n.º 10.833, de 2003, que estabelece nessas hipóteses que os créditos a serem descontados devem ser calculados com base na proporção das receitas efetivamente recebidas.

Para comprovar a legalidade dos procedimentos relativos ao diferimento das receitas e créditos a Impugnante apresentou planilha de cálculo de PIS e Cofins discriminando os valores retidos das referidas contribuições entre janeiro a dezembro de 2014, das receitas auferidas em 2013, conforme demonstra a Resposta ao Termo de Intimação n.º 19 (fls. 996/1016).

Para reforçar a validade de seus procedimentos a Impugnante apresentou os extratos bancários e planilha do departamento financeiro indicando as datas de recebimento de cada nota fiscal devidamente tributada, conforme nova apuração do PIS e Cofins, para reconhecer outros valores a título de retenção.

Contudo, referidas informações e documentos foram analisados superficialmente ao longo do processo de fiscalização e sequer foram considerados na lavratura do Termo de Verificação Fiscal e dos Autos de Infração em nítida afronta ao princípio da legalidade, que determina que a Autoridade Fiscal tem o dever de buscar a verdade material, de modo a garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário.

2. Mérito: possibilidade do creditamento das despesas com assistência médica.

A Autoridade Fiscal glosou parte dos créditos em discussão, aqueles relativos às despesas com assistência médica, sob o argumento de que as despesas dessa natureza, comprovadas por meio de contratos e notas fiscais pela Impugnante ao longo do processo de fiscalização, não gerariam créditos de PIS e Cofins em razão do entendimento já exteriorizado pela RFB por meio da Solução de Consulta DISIT/SRRF04 n.º 4014, de 2016.

Todavia, o entendimento adotado pela Autoridade Fiscal não é o mais adequado, estando, inclusive, em contrariedade à interpretação dada sobre o tema pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região - TRF1.

O TRF1 decidiu recentemente que as restrições relativas ao Ato Declaratório Interpretativo 04, de 2007, são ilegais. O entendimento jurisprudencial é bastante claro no sentido de que as Leis n.ºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, não criaram restrições aos bens e serviços utilizáveis como insumos na prestação de serviços de asseio e conservação, sendo certo que todos os bens e serviços são necessários à prestação de serviços em geral. Assim, o Ato Declaratório Interpretativo 4/2007, ao restringir essa sistemática de compensação, acabou por contrariar previsão legal.

Considerando que a Impugnante é pessoa jurídica dedicada, dentre outras atividades, à prestação de serviços de controle de estacionamento, gestão de infra-estruturas, recepcionistas, além de manutenção predial, jardinagem e higiene hospitalar com fornecimento de materiais, não merece prosperar o entendimento de que “com relação às notas fiscais de despesas com assistência médica, plano de saúde, não se consideram tais despesas para efeito de aproveitamento de créditos de PIS e Cofins”.

3. Pedidos

Requer a anulação dos Autos de Infração de PIS e Cofins, nos termos do art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, uma vez que a Autoridade fiscal não se ateve aos documentos apresentados ao longo da fiscalização e às especificidades das atividades desenvolvidas pela Impugnante.

Subsidiariamente, pleiteia seja reconhecida a improcedência e conseqüente anulação das glosas relacionadas às despesas com assistência médica, em consonância com o entendimento já consolidado no âmbito do TRF1, no sentido de possibilitar a utilização dos créditos relativos às despesas com assistência médica na prestação de serviços de asseio e conservação.

Protesta pela oportuna realização de sustentação oral.

Em 23 de maio de 2019, através do Acórdão n.º **02-93.218**, a 6ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Belo Horizonte/MG, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, via Aviso de Recebimento, em 29 de maio de 2019, às e-folhas 1.976.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 27 de junho de 2019 e-folhas 1.978, de e-folhas 1.979 à 1.994.

Foi alegado:

- Preliminarmente: dos vícios do procedimento fiscal - nulidade e violação ao princípio da legalidade e verdade material;
- Nulidade advinda da autuação relativa aos procedimentos realizados pela recorrente para diferimento de receitas e créditos advindos dos contratos firmados com órgãos da administração pública;

- Do mérito - creditamento das despesas com assistência médica.

DO PEDIDO

À guisa do todo quanto exposto, pugna a Recorrente pelo conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário, mormente para que seja reconhecida a total improcedência da acusação fiscal contida nos Autos de Infração ora combalidos, ou, caso não seja esse o entendimento aqui conjuminado, o que se admite apenas para dar lastro à argumentatividade da presente peça, requer-se a imediata baixa dos autos à Delegacia de origem para a conversão do julgamento em diligência, reconhecendo-se a insubsistência do lançamento tributário nele contido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud – Relator.

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, via Aviso de Recebimento, em 29 de maio de 2019, às e-folhas 1.976.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 27 de junho de 2019 e-folhas 1.978.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

- Preliminarmente: dos vícios do procedimento fiscal - nulidade e violação ao princípio da legalidade e verdade material;
- Nulidade advinda da autuação relativa aos procedimentos realizados pela recorrente para diferimento de receitas e créditos advindos dos contratos firmados com órgãos da administração pública;
- Do mérito - creditamento das despesas com assistência médica.

Passa-se à análise.

A presente ação fiscal consistia na verificação da regularidade dos valores declarados como devidos em relação ao Programa de Integração Social (Pis) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), **relativos ao ano-calendário de 2014**, por meio da Escrituração Fiscal Digital-Contribuições (EFD-Contribuições).

A empresa não confessou valores nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e não realizou qualquer recolhimento referente a essas contribuições.

De acordo com os arquivos da Escrituração Fiscal Digital das contribuições - EFD-Contribuições, do ano sob auditoria, transmitidos à base de dados do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, **a empresa estava submetida ao regime de apuração não-cumulativo.**

No que tange ao objeto social, em relação ao ano-calendário de 2014, a empresa desenvolvia as seguintes atividades, conforme contratos de prestação de serviço apresentados por ela: suporte técnico na estrutura de redes locais, gestão de estoque, implementação de gestão automatizada de infrações de trânsito, execução de serviço técnico na área de infraestrutura de informática e de rede de computadores e de apoio logístico e operacional ao serviço de correios do Tribunal de Justiça.

- Preliminarmente: dos vícios do procedimento fiscal - nulidade e violação ao princípio da legalidade e verdade material.

É alegado às folhas 06/07 do Recurso Voluntário:

Ademais, a restrição ao direito creditório relativo ao PIS e à COFINS proveniente da IN/SRF n.º 404/2004 ignora o fato de que o conceito de insumo da legislação pertinente às referidas contribuições é bem mais amplo do que aquele veiculado na legislação do IPI e do ICMS, na medida em que não se vincula à circulação de mercadorias ou à operação com produto industrializado, mas sim ao auferimento de “receita”. Tal conceito adotado pela IN/SRF n.º 404/2004, similar àquele verificado na legislação do IPI, acabou por ignorar por completo que a hipótese de incidência do PIS e da COFINS não se dá em relação à produção ou saída de bens industrializados, mas sim em relação à receita auferida a partir das vendas de bens e serviços.

Noutras palavras, as disposições da mencionada IN ignorou as características da hipótese de incidência de tais contribuições, adotando o conceito de insumos aplicável ao creditamento do IPI e o transportando para a sistemática da não-cumulatividade do PIS e COFINS.

Com efeito, o Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), em inúmeros casos, tem exarado manifestação no sentido de que o conceito de insumos não se restringe aos termos da IN n.º 404/2004, podendo se estender aos gastos pertinentes à atividade desenvolvida pelo contribuinte. Assim, ao longo dos últimos anos, adotou-se o seguinte entendimento em relação ao conceito de insumos: (i) o gasto deve integrar o custo de produção do bem ou do serviço destinado à venda, assim compreendido o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção; e (ii) o bem ou serviço não deve ser passível de incorporação obrigatória ao ativo não-circulante, assim como ocorre no caso em tela.

Outrossim, temos que nesta dinâmica da não-cumulatividade e sistemática de creditamento, dentre os inúmeros meios de prova apontados no Decreto n.º 70.235/72 e no Código de Processo Civil (“CPC”), os meios hábeis a comprovar o enquadramento de gastos no conceito de insumos são, via de regra, laudos e descrições detalhadas - e não genéricas - do processo produtivo e/ou prestação de serviço.

Entretanto, relativamente ao caso em tela, diversamente do quanto exarado pelo v. Acórdão vergastado, que a D. Fiscalização limitou-se tão somente a apurar parte dos documentos apresentados pela ora Recorrente, sem realizar uma análise mais aprofundada das atividades por ela desenvolvida, para desconsiderar parte dos créditos utilizados, a despeito das menções constantes dos relatórios da Autoridade Fiscal.

Isso porque, os documentos apresentados pela ora Recorrente não deram suporte às suas alegações.

O conceito de insumo foi balizado pelo Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 05/2018, emitido com base no RESP 1.221.170/PR, que tem por conclusão:

- a) somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, excluindo-se do conceito itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil, etc., bem como itens relacionados à atividade de revenda de bens;
- b) **permite-se o creditamento para insumos do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços, e não apenas insumos do próprio produto ou serviço comercializados pela pessoa jurídica;**
- c) o processo de produção de bens encerra-se, em geral, com a finalização das etapas produtivas do bem e o processo de prestação de serviços geralmente se encerra com a finalização da prestação ao cliente, excluindo-se do conceito de insumos itens utilizados posteriormente à finalização dos referidos processos, salvo exceções justificadas (como ocorre, por exemplo, com os itens que a legislação específica exige aplicação pela pessoa jurídica para que o bem produzido ou o serviço prestado possam ser comercializados, os quais são considerados insumos ainda que aplicados sobre produto acabado);
- d) somente haverá insumos se o processo no qual estão inseridos os itens elegíveis efetivamente resultar em um bem destinado à venda ou em um serviço prestado a terceiros (esforço bem-sucedido), excluindo-se do conceito itens utilizados em atividades que não gerem tais resultados, como em pesquisas, projetos abandonados, projetos infrutíferos, produtos acabados e furtados ou sinistrados, etc.;
- e) **a subsunção do item ao conceito de insumos independe de contato físico, desgaste ou alteração química do bem-insumo em função de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração ou durante a prestação de serviço;**
- f) a modalidade de creditamento pela aquisição de insumos é a regra geral aplicável às atividades de produção de bens e de prestação de serviços no âmbito da não cumulatividade das contribuições, sem prejuízo das demais modalidades de creditamento estabelecidas pela legislação, que naturalmente afastam a aplicação da regra geral nas hipóteses por elas alcançadas;
- g) para fins de interpretação do inciso II do caput do art. 32 da Lei ns 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003, "fabricação de produtos" corresponde às hipóteses de industrialização firmadas na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e "produção de bens" refere-se às atividades que, conquanto não sejam consideradas industrialização, promovem: a transformação material de insumo(s) em um bem novo destinado à venda; ou o desenvolvimento de seres vivos até alcançarem condição de serem comercializados;
- h) havendo insumos em todo processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, permite-se a apuração de créditos das contribuições em relação a insumos necessários à produção de um bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo);
- i) não são considerados insumos os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas, inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc., ressalvadas as hipóteses em que a utilização do item é especificamente exigida pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades, como no caso dos equipamentos de proteção individual (EPI);
- j) a parcela de um serviço-principal subcontratada pela pessoa jurídica prestadora-principal perante uma pessoa jurídica prestadora-subcontratada é considerada insumo na legislação das contribuições.

O repetitivo do STJ REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018, pacificou o assunto.

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 SEQUINTE 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.

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.

Como se vê, o STJ definiu o conceito de insumos pelos critérios da essencialidade e relevância. *in verbis*:

Essencialidade considera-se 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;

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 aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Deste modo, infere-se que o conceito de insumo deve ser aferido:

"à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou ainda a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte", ou seja, caracteriza-se insumos, para fins das contribuições do PIS e da COFINS, todos os bens e serviços, empregados direta ou indiretamente na prestação de serviços, na produção ou fabricação de bens ou produtos e que se caracterizem como essenciais e/ou relevantes à atividade econômica da empresa".

Restou ainda decidido, a ilegalidade das IN's n.ºs 247/2002 e 404/2004, que tratam de um conceito restritivo do conceito de insumos, uma vez que somente se enquadrariam os bens e serviços "*aplicados ou consumidos*" diretamente no processo produtivo.

Destarte, o STJ adotou conceito intermediário de insumo para fins da apropriação de créditos de PIS e COFINS, o qual não é tão restrito como definido na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados, nem tão amplo como estabelecido no Regulamento do Imposto de Renda, mas que privilegia a essencialidade e/ou relevância de determinado bem ou serviço no contexto das especificidades da atividade empresarial de forma particularizada. Neste aspecto, observa-se que se trata de matéria essencialmente de prova de ônus do contribuinte.

Ademais, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota Técnica n.º 63/2018, autorizando a dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002, e art. 2.º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, considerando o julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR- Recurso representativo de controvérsia, referente a ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN's SRF n.ºs 247/2002 e 404/2004, que traduz o conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância:

"Recurso Especial n.º 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002, e art. 2.º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3.º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014".

Ocorre que todas as alegações apresentadas no Recurso Voluntário não têm nenhuma relevância para o deslinde da presente controvérsia, haja vista que a Autoridade lançadora afastou a aplicação, a este caso concreto, das instruções normativas declaradas ilegais pelo STJ (IN SRF n.º 247, de 2002 e IN SRF n.º 404 de 2004), fundamentando a glosa de créditos exclusivamente nas Lei n.ºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, assim como no entendimento fixado pelo STJ no julgamento do recurso repetitivo sobre o tema.

Confira os itens 58 a 65 do Termo de Verificação Fiscal:

58. No entanto, a disciplina de creditamento prevista nessa IN foi declarada ilegal pelo STJ, no âmbito do julgamento do Recurso Especial (RE) n.º 1.221.170 - PR, conforme relatado em outro ponto desse relatório.

59. Assim sendo, apenas com base no disposto na Lei n.º 10.637/2002 (art. 3.º), são passíveis de creditamento as seguintes despesas:

(...)

64. No entanto, assim como no caso da IN SRF n.º 247/2002, a disciplina de creditamento prevista naquela IN foi declarada ilegal pelo STJ, no âmbito do julgamento do Recurso Especial (RE) n.º 1.221.170 - PR.

65. Assim sendo, com base no disposto na Lei n.º 10.833/2003 são passíveis de creditamento as seguintes despesas:

Da mesma forma o item 71 do Termo de Verificação Fiscal:

71. Em 24/4/2018, foi publicado acórdão referente ao julgamento em recurso repetitivo, pelo STJ, do Recurso Especial n.º 1.221.170-PR, no qual, em decisão tomada em fevereiro/2018, o tribunal decidiu pela ilegalidade das disciplinas de creditamento previstas nas IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004, por entender que “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”.

A título exemplificativo, confira a fundamentação da Autoridade fiscal em relação ao item “bens utilizados como insumos”, a partir do item 91 do Termo de Verificação Fiscal:

91. A tabela abaixo apresenta os valores consolidados, para o período fiscalizado, dos créditos utilizados pela empresa, com as contas contábeis discriminadas por ela:

Conta contábil	Créditos	Total no ano (R\$)
3.2.2.6.01	Bens utilizados como insumos	1.322.258,48
3.2.2.4.01	Serviços de terceiros - PJ	10.077.657,02
3.2.2.6.02.02	Telefone	345.000,95
3.2.2.6.03.01	Propaganda e publicidade	98.280,00
3.2.2.6.03.03	Representações	10.437,2
3.2.2.6.02.03	Água e esgoto	12.979,16
3.2.2.6.04	Diversos	10.922.745,89
3.3.3.4.02	Despesas financeiras	20.704.010,15
3.2.2.6.02.01	Despesas com energia elétrica	261.459,17
3.2.2.6.04.03	Aluguéis de bens imóveis	7.059.918,62
3.2.2.6.05	Depreciações e amortizações	748.594,12
3.2.2.1.03	Despesas com VT, VR, AM e SV*	10.471.585,01
	TOTAL	62.034.925,77

* vale-transporte, vale-refeição, assistência médica e seguro de vida

92. No entanto, analisando-se a planilha apresentada e as informações contidas no Sped- Contábil pode-se verificar que o valor passível de créditos não está correto, conforme descrito nos parágrafos seguintes.

Em relação ao item “Bens utilizados como insumos”, constatou-se que a conta contábil 3.2.2.6.010 relaciona despesas que não possuem qualquer relação como o que se poderia chamar de insumo para a prestação dos serviços realizada pela empresa.

Com base nas cópias dos contratos celebrados pela empresa, verifica-se que os serviços prestados por ela a órgãos/entidades governamentais se referem a suporte técnico na estrutura de redes locais, gestão de estoque, implementação de gestão automatizada de infrações de trânsito, execução de serviço técnico na área de infra-estrutura de informática e de rede de computadores e de apoio logístico e operacional ao serviço de correios do Tribunal de Justiça.

No entanto, entre as despesas com materiais da conta contábil 3.2.2.6.01 utilizada pela empresa para definir a base de cálculo do valor de seu crédito relativo a bens utilizados como insumos foram computados, por exemplo: materiais de copa e cozinha; materiais de construção; gases medicinais; armamentos; cereais, massas, condimentos, sucos.

Evidente que a aquisição desses bens não gera direito ao creditamento previsto nas Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, haja vista esses não se enquadrarem na definição de bens utilizados como insumo para a prestação de serviços realizada pela empresa.

E nem mesmo pela ótica da decisão do STJ poder-se-ia considerar que armamentos ou materiais de construção possam ser considerados insumos, à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, para a prestação de serviços de suporte de rede ou gestão de estoque.

Assim sendo, com base nas sub-contas da conta contábil 3.2.2.6.01, foram consideradas, a priori, como passíveis de creditamento apenas as aquisições de “materiais de escritório” (3.2.2.6.01.01) e “material de informática” (3.2.2.6.01.13), totalizando, por mês, os seguintes valores passíveis de crédito:

(...)

No entanto, intimada a apresentar comprovação dessas despesas, por meio do Termo n.º 18, a empresa afirmou, conforme citado anteriormente, não ter sido possível, até aquele momento, identificar os comprovantes relativos às despesas com material de informática.

Assim sendo, serão considerados como insumos para fins de creditamento apenas os relativos a despesas registradas na conta “materiais de escritório”, conforme tabela acima.

(Grifo e negrito nossos)

Do que foi transcrito, depreende-se duas conclusões:

1. as glosas procedidas pela fiscalização já atendem o preceito decidido pelo Recurso Especial (RE) n.º 1.221.170 – PR, não se valendo do conceito normatizado na IN SRF n.º 247, de 2002 e na IN SRF n.º 404 de 2004.
2. o real motivo das glosas foi a ausência de apresentação de provas pelo interessado.

Em momento algum a fiscalização se furtou em realizar seu trabalho, como alegado no Recurso Voluntário. A maior prova disso é a análise empreendida acima transcrita.

Portanto, improcede a alegação.

- Nulidade advinda da autuação relativa aos procedimentos realizados pela recorrente para diferimento de receitas e créditos advindos dos contratos firmados com órgãos da administração pública.

É alegado às folhas 11 do Recurso Voluntário:

Não bastassem os pontos supramencionados, os Autos de Infração em comento foram lavrados, no mais, com base no entendimento de que, na apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS do ano-calendário de 2014, a Recorrente teria adotado o critério de diferimento das receitas e créditos decorrentes de contratos firmados com órgãos públicos, sem observar, contudo, as regras contidas no art. 7º da Lei n.º 10.833/2003, que estabelece, nessas hipóteses, que os créditos a serem descontados devem ser calculados com base na proporção das receitas efetivamente recebidas.

Inobstante o quanto aludido, para comprovar a legalidade dos procedimentos relativos ao diferimento das receitas e créditos em tela, a Recorrente apresentou planilha de cálculo de PIS e COFINS discriminando os valores retidos das referidas contribuições entre janeiro a dezembro de 2014, das receitas auferidas em 2013, conforme demonstra a Resposta ao Termo de Intimação n.º 19 (fls. 996/1.016).

Nesse contexto, de acordo com o referido documento de fls. 996/1.016, para reforçar a validade de seus procedimentos, a contribuinte, ora Recorrente apresentou os extratos bancários e planilha do departamento financeiro indicando as datas de recebimento de cada nota fiscal devidamente tributada conforme nova apuração do PIS e COFINS, para reconhecer outros valores a título de retenção, conforme discriminado no quadro abaixo:

(...)

Sem embargo, referidas informações e documentos foram analisados superficialmente ao longo do processo de fiscalização e sequer foram considerados na lavratura do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.212/1.256) e Autos de Infração (fls. 1.200/1.204 e 1.206/1.210) em nítida afronta ao princípio da legalidade, que determina que a D. Autoridade Fiscal tem o dever de buscar a verdade material, de modo a garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador apurar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese prevista na norma tributária.

A alegação não procede.

Inicia-se a presente análise, transcrevendo a legislação aplicável.

- Lei nº 9.430/1996

Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pela fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

[...]

§ 3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.

§ 4º O valor retido correspondente ao imposto de renda e a cada contribuição social somente poderá ser compensado com o que for devido em relação à mesma espécie de imposto ou contribuição.

- Lei nº 10.833/2003

Art. 30. Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos à retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

[...]

Art. 33. A União, por intermédio da Secretaria da Receita Federal, poderá celebrar convênios com os Estados, Distrito Federal e Municípios, para estabelecer a responsabilidade pela retenção na fonte da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, mediante a aplicação das alíquotas previstas no art. 31, nos pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações dessas administrações públicas às pessoas jurídicas de direito privado, pelo fornecimento de bens ou pela prestação de serviços em geral.

Art. 34. Ficam obrigadas a efetuar as retenções na fonte do imposto de renda, da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, a que se refere o art. 64 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, as seguintes entidades da administração pública federal:

[...]

Art. 36. Os valores retidos na forma dos arts. 30, 33 e 34 serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições.

Para uma análise frutífera da situação, é imprescindível a formulação de um **breve histórico**, tomando por referência o Termo de Verificação Fiscal.

Conforme descrito anteriormente, o presente procedimento teve como objeto **verificar a regularidade dos valores devidos de Pis e de Cofins relativos ao ano-calendário de 2014**, haja vista a empresa não ter confessado esses valores em DCTF, nem ter realizado qualquer recolhimento referente a essas contribuições.

Em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal, a empresa apresentou planilha contendo a memória de cálculo do Pis e da Cofins para cada um dos meses de 2014. No entanto, verificou-se que esses valores não correspondiam aos declarados na EFD-Contribuições, conforme tabela abaixo:

Mês	EFD-Contribuições		Resposta ao Termo de Início	
	Pis (R\$)	Cofins (R\$)	Pis (R\$)	Cofins (R\$)
Janeiro	308.161,91	1.419.298,36	323.175,60	1.488.487,83
Fevereiro	51.889,18	238.991,61	51.009,59	234.940,16
Março	26.125,87	120.334,86	26.885,76	123.834,95
Abril	22.910,18	105.524,43	27.877,20	128.402,81
Mai	85.901,81	395.668,93	87.344,75	402.315,23
Junho	128.700,24	592.801,11	128.559,43	592.152,52
Julho	169.242,15	779.535,89	112.652,07	518.878,54
Agosto	53.952,87	248.510,20	55.707,03	256.589,96
Setembro	235.484,30	1.084.651,22	236.783,84	1.090.637,01
Outubro	125.117,36	576.298,14	117.797,49	542.582,38
Novembro	64.407,71	296.665,83	22.807,44	105.052,43
Dezembro	188.803,30	869.634,45	189.083,53	873.412,85
TOTAL	1.460.696,88	6.727.915,03	1.379.683,73	6.354.799,04

Em função dessas divergências, foi solicitado, por meio do Termo nº 12, e posteriormente por meio do Termo nº 13, justificativas para as diferenças entre os valores a recolher.

Como resposta ao Termo nº 13, a empresa apresentou uma nova planilha com valores totalmente diversos dos constantes da primeira planilha apresentada, quais sejam:

Mês	Resposta ao Termo nº 13	
	Pis (RS)	Cofins (RS)
Janeiro	23,99	110,34
Fevereiro	19.317,05	151.999,77
Março	4.194,49	221.469,79
Abril	1.202,90	241.649,95
Maio	45.830,20	46.537,76
Junho	64.544,20	186.223,44
Julho	73.667,61	222.877,37
Agosto	5.488,76	63.747,24
Setembro	53.520,21	92.615,87
Outubro	18.076,37	1.357,15
Novembro	6.172,22	24.578,40
Dezembro	91.369,93	638.434,84
TOTAL	200.620,41	792.378,73

Analisando-se a nova planilha, verifica-se que **as divergências** entre os valores a recolher dessa planilha com o declarado na EFD-Contribuições, e mesmo com a primeira planilha apresentada pela empresa, **são decorrentes dos valores de receita diferida utilizados em cada mês como base cálculo das contribuições** e de despesas utilizadas para cálculos dos créditos mensais, não utilizadas anteriormente.

Quanto ao primeiro item, as receitas de serviços da BEQUEST, no ano-calendário de 2014, eram referentes a contratos com órgãos/entidades de direito público, permitindo que houvesse o diferimento do pagamento das contribuições. Em assim sendo, procurou-se verificar, junto à contabilidade apresentada pela empresa por meio da Escrituração Contábil Digital (ECD), os recebimentos efetivos referentes a esses contratos.

Para tanto, foram analisadas as contas “Bancos conta movimento” e “Clientes - governo”, permitindo que se pudesse comparar, com base na contabilidade da empresa, os recebimentos pelos serviços prestados a cada mês com o informado na planilha de cálculo das contribuições, conforme tabela a seguir:

Mês	Valor segundo a ECD (RS)	Resposta ao Termo nº 13
Janeiro	20.419.053,10	20.000,00
Fevereiro	5.175.790,61	3.490.752,66
Março	2.011.124,50	1.990.394,07
Abril	1.756.220,80	1.735.490,37
Maio	6.542.929,83	6.542.929,83
Junho	8.659.880,72	8.659.880,72
Julho	11.074.022,74	11.606.968,83
Agosto	3.439.953,68	3.439.953,68
Setembro	15.000.062,49	15.458.770,18
Outubro	7.790.506,75	7.903.991,01
Novembro	3.958.786,11	4.072.333,12
Dezembro	11.923.882,41	11.923.882,14
TOTAL	97.752.213,74	76.845.351,65

Em função dessas divergências, foram solicitados esclarecimentos à empresa por meio do Termo nº 15.

Em 17/09/2018, **a empresa** apresentou resposta ao **Termo n.º 15**, no qual, em suma, apresenta as seguintes justificativas:

(...)

c) que na apuração da base de cálculo das contribuições **utilizou o critério de diferimento das receitas auferidas com órgão público, tanto para receitas, quanto para os créditos**, e que a maior parte dos valores recebidos em 2014 se referia ao ano de 2013, receitas essas já tributadas nesse último.

(Grifo e negrito nossos)

Em 18/09/2018, em função da resposta ao Termo n.º 15, foi depositado em sua caixa postal eletrônica, utilizando-se do DTE, o Termo n.º 16 - Intimação Fiscal, no qual a empresa foi questionada acerca da afirmação de que as receitas referentes a 2013 teriam sido tributadas, para efeito do cálculo do Pis e da Cofins, no próprio ano-calendário, haja vista que em consulta aos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon) do referido período, foi verificada a utilização da possibilidade de diferimento quando do cálculo do recolhimento dessas contribuições. A empresa tomou ciência da intimação em 20/09/2018.

No entanto, em consulta aos **Dacon do ano-calendário de 2013, pode-se constatar que a empresa já usava** a faculdade de diferimento para recolhimento do Pis e da Cofins anteriormente a 2014, **ou seja, as receitas relativas a 2013 não foram totalmente oferecidas à tributação para efeito de recolhimento de Pis e de Cofins.**

E em resposta aos questionamentos efetuados, por meio dos Termos de Intimação n.º 16, n.º 22 e n.º 23, em relação à utilização de diferimento já no ano-calendário de 2013, **a BEQUEST**, após análise das cópias dos Dacon do ano-calendário de 2013 fornecidos pela fiscalização, **reconheceu a utilização de diferimento já naquele ano (2013)**, e apresentou, em 12/11/2018, nova planilha de cálculo do Pis e da Cofins, nos quais os valores recebidos, embora não estejam todos eles iguais aos calculados pela fiscalização, encontram-se bem mais condizentes com esses, conforme tabela abaixo:

Mês	Resposta de 19/11/2018
Janeiro	20.591.143,81
Fevereiro	3.490.752,72
Março	2.011.134,50
Abril	1.756.220,80

Maio	6.542.929,83
Junho	8.659.880,72
Julho	11.606.968,83
Agosto	3.439.953,68
Setembro	15.458.770,18
Outubro	7.903.991,01
Novembro	4.072.333,12
Dezembro	11.923.882,41
TOTAL	97.457.961,61

No entanto, essa nova tabela apresentada continuava a apresentar inconsistências em relação aos valores de despesas passíveis de crédito e de retenção na fonte.

A partir do item 166, o Termo de Verificação Fiscal reconstituiu os percentuais para cálculo dos créditos de cada um dos meses de 2014, com base nos períodos referentes aos recebimentos e respectivos créditos da seguinte forma:

- base de cálculo do crédito por diferimento = recebimento no mês* percentual no mês
- crédito de Pis = 1,65% * base de cálculo do crédito por diferimento
- crédito da Cofins = 7,6% * base de cálculo do crédito por diferimento

- Da ausência de comprovantes.

A autuada foi intimada a apresentar esclarecimentos e documentos com os seguintes dizeres (Termo de Intimação Fiscal nº 19, às fls. 578/579):

Na última planilha de cálculo de Pis e de Cofins a pagar apresentada pela empresa, constam os seguintes valores mensais de retenção dessas contribuições:

(...)

No entanto, no sistema de consulta das Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf) foram identificados, em todo o ano-calendário, um montante retido de R\$ 3.645,22 para o Pis e de R\$ 16.824,15 para a Cofins.

Assim sendo, justificar essas diferenças, apresentando documentação comprobatória das retenções efetuadas a cada mês.

A resposta ao TIF nº 19 consta às fls. 998/999, nos seguintes termos:

Esclarecimentos: Em virtude de a empresa ter diferido a tributação do PIS e COFINS sobre as receitas auferidas no ano 2013, foi elaborada uma nova base de cálculo reconhecendo a tributação em 2014 das receitas faturadas em 2013 e recebidas em 2014.

Com a adoção desse procedimento, inclusive já esclarecido no termo 16, reconhecemos outros valores à título de retenção como abaixo demonstramos no quadro:

(...)

Nesse presente termo, o Sr. Auditor Fiscal solicita que seja apresentada a documentação comprobatória das retenções efetuadas.

Como prova, anexamos o extrato bancário e uma planilha do departamento financeiro que indica as datas de recebimento de cada nota fiscal recebida e devidamente tributada conforme nova apuração do PIS e COFINS.

(...)

Pelas datas do recebimento destacado na planilha acima, o Sr. Auditor Fiscal poderá identificar os valores recebidos nos extratos bancários que foram anexados na , presente resposta ao Termo 19.

A Autoridade fiscal analisou, meticulosamente, os documentos apresentados a partir do item 133 do TVF (fl. 40), sendo oportuno transcrever alguns pontos:

Conforme citado anteriormente, nas justificativas apresentadas em 12/11/2018, a empresa afirma que os novos valores de retenção das contribuições estariam comprovados por meio de extrato bancário e planilha elaborado pelo departamento financeiro, a qual apresentaria as datas de recebimento da cada nota, fiscal recebida e devidamente tributada.

(...)

Conforme citado anteriormente, os valores apresentados pela empresa não puderam ser confirmados nem pelas cópias das notas fiscais apresentados por ela, nem por sua contabilidade (Sped-contábil), nem pelas Dirf apresentadas pelos órgãos/entidades da administração pública tomadores dos serviços.

E analisando-se a planilha apresentada pelo departamento financeiro, o extrato bancário e a escrituração da empresa, verifica-se que as diferenças entre os valores das notas fiscais e o efetivamente recebido se devem principalmente a outros tipos de retenção, que não as de Pis e de Cofins.

Utilizemos as informações prestadas pela empresa em relação aos recebimento de janeiro como exemplo, haja vista que nesse mês estão registrados os maiores valores de retenção, segundo a planilha apresentada pela empresa.

(...)¹

Segundo a empresa, parte dos valores constantes da coluna “Diferença” seria referente ao Pis retido e à Cofins retida, no total, respectivamente, de R\$ 133.842,43 e R\$ 617.734,31 para o mês. No entanto, conforme já citado, isso não corresponde à realidade.

No caso na NFE nº 746, pode-se verificar nos lançamentos da conta “Bancos conta movimento ” que a diferença de RS 60.983,84 se deve às retenções de INSS e imposto de renda, conforme transcrito abaixo:

29/01/2014 1.1.1.2.02.07 Bco Bradesco C/10160-5-Vex D 1.357.244,99

29/01/2014 1.1.4.1.02.07 INSS - Retido D 46.801,55

29/01/2014 1.1.4.1.02.05 IR s/Serviços - Retido D 14.182,29

29/01/2014 1.1.2.1.01.01 Clientes - Governo C 1.418.228,83

144. No caso na NFE nº 742, pode-se verificar nos lançamentos da conta “Bancos conta movimento ” que a diferença de RS 26.865,72 se deve às retenções de INSS e imposto de renda, conforme transcrito abaixo:

29/01/2014 1.1.1.2.02.07 Bco Bradesco C/10160-5-Vex D 597.918,52

29/01/2014 1.1.4.1.02.07 INSS - Retido D 20.617,88

29/01/2014 1.1.4.1.02.05 IR s/Serviços - Retido D 6.247,84

29/01/2014 1.1.2.1.01.01 Clientes - Governo C 624.784,24

A verificação feita nos itens 143 e 144 foi realizada também para as outras 14 notas fiscais (fls. 42/45) informadas pela Recorrente relativamente ao mês de janeiro de 2014, sendo que **apenas na nota fiscal eletrônica nº 747 parte da diferença entre o valor da nota e o recebido pela empresa de refere a retenções de PIS e de Cofins**, mais precisamente RS 134,75 e RS 621,91, respectivamente.

Em todas as outras notas fiscais as diferenças não se referem ao PIS e à Cofins, mas sim a retenções de outros tributos, a exemplo das contribuições previdenciárias, imposto de renda e imposto sobre serviços, além de um desconto de RS 450.000,00 concedido na nota fiscal nº 716.

Para demonstrar de forma definitiva que a maioria das notas fiscais referentes aos valores recebidos pela Interessada não apresenta retenção de PIS e Cofins, a Autoridade fiscal registrou no item 151 do TVF a seguinte informação, juntamente com as cópias das notas fiscais mencionadas (fls. 45/50):

151. E a comprovação de que as informações acerca dos valores de Pis e de Cofins fornecidas pela empresa estão incorretas pode ser, também, realizada por meio de consulta às cópias da notas fiscais no sítio da Prefeitura da cidade do Rio de Janeiro, onde se verifica que a maioria das notas fiscais referentes a recebimentos pela

BEQUEST não apresenta retenção de Pis e de Cofins. Como exemplo, apresentamos a seguir cópias das NFE n.º 741, n.º 742, n.º 744, n.º 746 e n.º 747.

Não se confirma, portanto, a alegação da Recorrente de que as informações e documentos por ela apresentados foram analisados superficialmente ao longo do processo de fiscalização e sequer foram considerados na lavratura do Termo de Verificação Fiscal e dos Autos de Infração, de modo que também deve ser afastada a segunda preliminar de nulidade por ela suscitada.

Nesse contexto, é afastada a alegação de nulidade.

NO MÉRITO

- Creditamento das despesas com assistência médica.

É alegado às folhas 14 do Recurso Voluntário:

Adentrando à discussão meritória, conforme se verifica do Termo de Verificação Fiscal e dos Autos de Infração em comento, a D. Autoridade Fiscal glosou parte dos créditos em discussão, aqueles relativos às despesas com assistência médica, sob o argumento de que as despesas dessa natureza, comprovadas por meio de contratos e notas fiscais pela Recorrente ao longo do processo de fiscalização, não gerariam créditos de PIS e COFINS, em razão do entendimento já exteriorizado pela RFB por meio da Solução de Consulta DISIT/SRRF04 n.º 4014/2016. Assim, por meio da análise dos demonstrativos de cálculo do PIS e da COFINS, teriam sido recalculados os valores das referidas contribuições, ajustando-se as bases de cálculo à nova situação fática.

A Interessada pretende o desconto de créditos de PIS e Cofins em relação às despesas com assistência médica.

Conforme contratos de prestação de serviço por ela apresentados no curso do procedimento fiscal (TVF, à fl. 15), no ano-calendário de 2014 a empresa desenvolvia as implementação de gestão automatizada de infrações de trânsito, execução de serviço técnico na área de infra-estrutura de informática e de rede de computadores e de apoio logístico e operacional ao serviço de correios do Tribunal de Justiça.

Seu objeto social apresentava, no mesmo ano, as seguintes atividades: suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação, bureau de serviços e centro de processamento de dados, *telemarketing*, análise e programação de sistemas, serviços de transporte de cargas em geral, serviço de depósito e gestão de mercadoria própria ou de terceiros, serviço de armazenagem, transporte e distribuição de medicamentos, correlatos e outros, serviço de *backoffice*; e guarda, digitalização e gestão de documentos (29ª e 30ª Alteração do Contrato Social, às fls. 1094/1117).

Nesse cenário, não merece reparo a glosa de despesas com assistência médica efetuada pela Fiscalização, seja porque inexistente previsão legal para creditamento destas despesas, seja porque tais despesas não se qualificam como insumos, por desatender o critério das atividades desenvolvidas pela Autuada.

Nesse sentido, colaciona-se fragmento do Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais n.º **9303-005.669** – 3ª Turma, Sessão de 19 de setembro de 2017:

No caso concreto, resta óbvio que os gastos arrolados à fl. 106 **não se enquadram no conceito de insumo**. São eles: alimentação, laudo técnico, **assistência médica**, combustível de empilhadeira, despesas com importação, despesas com transporte, despesas com veículos, indumentária e material de trabalho, laboratório, material de expediente, material de segurança, pedágio, resíduos industriais e sistema de tratamento de água.

Tendo em vista que a contribuinte informa apenas que é empresa que atua na exploração de peles de gado, não tendo trazido aos autos qualquer outro elemento que possa identificar a natureza de seu trabalho, tampouco a real natureza de algumas das despesas acima que poderiam, em tese, relacionar-se à sua produção (como, por exemplo, indumentária e material de trabalho, resíduos industriais e sistema de tratamento de água), não vejo qualquer possibilidade de considerar tais gastos como insumos, uns pela sua própria natureza, outros pela absoluta ausência de prova de que se relacionam à essencialidade do processo produtivo.

O mesmo pode-se dizer do item relativo ao gasto com combustível. Não pretende a lei o direito ao crédito referente ao gasto com combustível que não se relacione ao processo produtivo. Nesse ponto, também a contribuinte deixou de trazer qualquer comprovação, alegando, apenas, que se trata de despesas de combustíveis para transporte de mercadorias que compra, o que, por óbvio, em nada se relaciona à sua produção.

(Grifo e negrito nossos)

Nesse mesmo sentido:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO. POSSIBILIDADE

A legislação das Contribuições Sociais não cumulativas - PIS/COFINS - informa de maneira exaustiva todas as possibilidades de aproveitamento de créditos. Não há previsão legal para creditamento sobre a aquisição de uniformes/vestimentas, cuja aplicação não seja em decorrência de exigências legais, além da necessária comprovação de sua utilização diretamente no processo produtivo. Da mesma forma os combustíveis e lubrificantes só dão direito ao crédito se utilizados diretamente no processo produtivo. Acata-se os créditos da aquisição de equipamentos de proteção individual em razão de seu necessário consumo, com o tempo, durante o uso no processo produtivo.

COFINS NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMO.

No presente caso, as glosas referentes a cesta básica, vale transporte, assistência médica/odontológica, materiais de manutenção/conservação, materiais químicos e de laboratórios, materiais de limpeza, materiais de expediente, outros materiais de consumo, serviço temporário, serviços de segurança e vigilância, serviços de conservação e limpeza, serviços de manutenção e reparos, outros serviços de terceiros, exportação e gastos gerais, não são essenciais ao processo produtivo da Contribuinte.

(Acórdão CSRF nº 9303-005.927, Sessão de 28 de novembro de 2017)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

(...)

PIS NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE. No presente caso, as glosas referentes a Alimentação, Cesta básica, Vale transporte, Assistência médica/odontológica, Matérias de manutenção/conservação, Materiais químicos e de laboratórios, Materiais de limpeza; Materiais de expediente, .Outros materiais de consumo, Serviços de segurança e vigilância, Serviços de conservação e limpeza, Serviços de manutenção e reparos, Outros serviços de terceiros, Gastos gerais, não são essenciais ao processo produtivo da Contribuinte.

(Acórdão CSRF n.º 9303-006.221, Sessão de 24 de janeiro de 2018)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

(...)

PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. CONCEITO DE INSUMO. DESPESAS DIVERSAS. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO.

Não geram direito a crédito das contribuições não cumulativas as despesas com assistência médica e odontológica; comissões sobre vendas; transporte de pessoal e pagamentos realizados a empresas de refeições coletivas; despesas de exportação; manutenção de software, valores gastos com propaganda, publicidade, anúncio e a formação profissional de funcionários, quando não restar comprovado que sejam essenciais ou relevantes ao processo produtivo ou de prestação de serviços, podendo ser utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica.

(Acórdão CSRF n.º 9303-001.184, Sessão de 15 de julho de 2020)

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar arguida e no mérito negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.

