

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0000007-25.2010.404.7200/SC

RELATOR : Juiz Federal Leandro Paulsen

D.E.

Publicado em 05/07/2012

**APELANTE : BACK SERVICOS ESPECIALIZADOS
LTDA/**

ADVOGADO : Luiz Fernando Bidarte da Silva

**APELADO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA
NACIONAL)**

ADVOGADO : Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional

EMENTA

**TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO.
DISTINÇÃO. CONTEÚDO. LEIS Nº 10.637/2002 E
10.833/2003, ART. 3º, INCISO II. LISTA
EXEMPLIFICATIVA.**

1. A técnica empregada para concretizar a não cumulatividade de PIS e COFINS se dá por meio da apuração de uma série de créditos pelo próprio contribuinte, para dedução do valor a ser recolhido a título de PIS e de COFINS.

2. A coerência de um sistema de não cumulatividade de tributo direto sobre a receita exige que se considere o universo de receitas e o universo de despesas necessárias para obtê-las, considerados à luz da finalidade de evitar sobreposição das contribuições e, portanto, de eventuais ônus que a tal título já tenham sido suportados pelas empresas com quem se contratou.

3. Tratando-se de tributo direto que incide sobre a totalidade das receitas auferidas pela empresa, digam ou não respeito à atividade que constitui seu objeto social, os créditos devem ser apurados relativamente a todas as despesas realizadas junto a pessoas jurídicas sujeitas à contribuição, necessárias à obtenção da receita.

4. O crédito, em matéria de PIS e COFINS, não é um crédito meramente físico, que pressuponha, como no IPI, a integração do insumo ao produto final ou seu uso ou exaurimento no processo produtivo.

5. O rol de despesas que enseja creditamento, nos termos do art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03, possui caráter meramente exemplificativo. Restritivas são as vedações expressamente estabelecidas por lei.

6. O art. 111 do CTN não se aplica no caso, porquanto não se trata de suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção ou dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, dar provimento à apelação, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 26 de junho de 2012.

Desembargador Federal JOEL ILAN PACIORNIK
Relator

Documento eletrônico assinado por **Desembargador Federal JOEL ILAN PACIORNIK, Relator**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **4987201v8** e, se solicitado, do código CRC **8F171F06**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): Joel Ilan Paciornik

Data e Hora: 02/07/2012 16:21

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0000007-25.2010.404.7200/SC

RELATOR : Juiz Federal Leandro Paulsen

APELANTE : BACK SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA/

ADVOGADO : Luiz Fernando Bidarte da Silva

APELADO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional

RELATÓRIO

Back Serviços Especializados Ltda. impetrou mandado de segurança objetivando o reconhecimento do direito de compensar os créditos do PIS e COFINS relativos a insumos da exploração de atividade de prestação de serviços de limpeza e conservação (uniformes, vale-transporte, vale-refeição ou alimentação, seguro de vida, seguro-saúde, plano de saúde, fardamento, aquisição/utilização de combustíveis e lubrificantes utilizados em veículo da

empresa destinado ao transporte de empregados/colantes que substituem outros funcionários terceirizados ou fiscalização de supervisores em postos de serviços. Requer seja declarado seu direito de compensar os valores pagos nos últimos dez anos.

O MM. Juízo 'a quo' denegou a segurança.

Irresignada, a autora apela, pleiteando a reforma do provimento jurisdicional para que lhe seja declarada a possibilidade de creditar os valores de PIS e COFINS incidentes sobre as despesas relacionadas na inicial e já ressaltadas no curso da ação (fls. 55/70).

Foram apresentadas contrarrazões às fls. 123/124v.
É o relatório.
Peço dia.

Juiz Federal Leandro Paulsen
Relator

Documento eletrônico assinado por **Juiz Federal Leandro Paulsen, Relator**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **4987199v2** e, se solicitado, do código CRC **A9B8E0D6**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): Leandro Paulsen
Data e Hora: 31/05/2012 17:31

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0000007-25.2010.404.7200/SC

RELATOR : Juiz Federal Leandro Paulsen

APELANTE : BACK SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA/

ADVOGADO : Luiz Fernando Bidarte da Silva

APELADO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional

VOTO

A não-cumulatividade constitui uma técnica de tributação que visa a impedir que as incidências sucessivas nas diversas operações da cadeia econômica de um produto impliquem um ônus tributário muito elevado, decorrente da múltipla tributação da mesma base econômica, ora como insumo, ora como integrante de outro insumo ou de um produto final. Em outras palavras, consiste em fazer com que a exação não onere, em cascata, o fluxo negocial. Acerca do tema, relevante a advertência feita por JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO:

"Constituindo-se num sistema operacional destinado a minimizar o impacto do tributo sobre o preço dos bens e serviços, a sua eliminação os tornariam artificialmente mais onerosos. Caso fosse eliminada, a cumulatividade geraria um custo artificial indesejável ao preço dos produtos comercializados. Esses preços estariam desvinculados da realidade, da produção e da comercialização. Isto oneraria o custo de vida da população e encareceria o processo produtivo e comercial reduzindo os investimentos empresariais, em face do aumento de custos ocasionados por esse artificialismo tributário oriundo da cumulatividade." (MELO, José Eduardo Soares. A importação no Direito Tributário. São Paulo, RT, 2003, p. 97)

Inicialmente, em nosso sistema tributário, apenas dois tributos consagravam a não-cumulatividade, misto de técnica de tributação e princípio fiscal, notadamente o IPI (art. 153, IV, §3º, II da CF) e o ICMS (art. 155, II, §2º, I).

Posteriormente, através da edição das Medidas Provisórias que deram origem às Leis nº 10.637/2002 (PIS) e 10.833/2003 (COFINS), inseriu-se a não-cumulatividade para as contribuições do Programa de Integração Social - PIS e para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS. Note-se que tal situação precedeu a edição da Emenda Constitucional nº 42/2003, a qual acresceu ao art. 195 da Constituição Federal o seu parágrafo décimo segundo, in verbis:

"Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais.

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

(...)

b) a receita ou o faturamento;

(...)

§12º A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas."

A metodologia para o PIS e para a COFINS, por certo, apresenta nuances distintas daquela adotada para o IPI e o ICMS. Esses créditos assegurados ao contribuinte são correspondentes ao montante da exação incidente na aquisição matéria prima, produto intermediário ou material de

embalagem, ou de mercadorias. E são devidamente deduzidos dos débitos fiscais decorrentes da saída dos produtos industrializados ou das mercadorias. As contribuições PIS e COFINS, de seu turno, valem-se de um método próprio, em que o contribuinte deduz das contribuições devidas créditos por ele próprio apurados relativamente a despesas incorridas (art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

As contribuições PIS e COFINS não incidem sobre operações; incidem sobre a receita, que é apurada mês a mês. Não há destaque a transferência jurídica a cada operação.

A solução legislativa adotada para consagrar a não-cumulatividade, conforme mencionado anteriormente, é o estabelecimento da apuração de uma série de créditos pelo próprio contribuinte para dedução do valor a ser recolhido a título de PIS e de COFINS.

Mas o legislador não é livre para definir o conteúdo da não-cumulatividade. Seja com suporte direto na lei ordinária (não havia vedação a isso) ou no texto constitucional (passou a haver autorização expressa), certo é que a instituição de um sistema de não-cumulatividade deve guardar atenção a parâmetros mínimos de caráter conceitual. A não-cumulatividade pressupõe uma realidade de cumulação sobre a qual se aplica sistemática voltada a afastar os seus efeitos. Lembre-se que, forte na não-cumulatividade, as alíquotas das contribuições foram mais do que dobradas (de 0,65% para 1,65%, de 3% para 7,6%), de modo que os mecanismos compensatórios tem de ser efetivos.

Ainda que não haja uma sistemática constitucionalmente definida para o cálculo dos créditos de PIS e COFINS (para o IPI e para o ICMS há definição constitucional), certo é que temos de extrair um conteúdo mínimo do que se possa entender por não-cumulatividade. Do contrário, a não cumulatividade acobertaria simples aumento de alíquotas, além do que o conteúdo da previsão constitucional ficaria ao alvedrio do legislador ordinário, o que subverte a hierarquia das normas.

Pois bem, para que se possa falar em não-cumulatividade, temos de pressupor mais de uma incidência. Apenas quando tivermos múltiplas incidências é que se justifica a técnica destinada a evitar que elas se sobreponham pura e simplesmente, onerando em cascata as atividades econômicas.

Efetivamente, só se pode assegurar a apuração de créditos relativamente a despesas que, configurando receitas de outras empresas, tenham implicado pagamento de PIS e de COFINS anteriormente. E só podem apurar créditos aqueles que estão sujeitos ao pagamento das contribuições PIS e COFINS não cumulativas.

De outro lado, contudo, tratando-se de tributo direto que incide sobre a totalidade das receitas auferidas pela empresa, configurem ou não faturamento, ou seja, digam ou não respeito à atividade que constitui seu objeto social, impõe-se que se permita a apuração de créditos relativamente a todas as despesas realizadas junto a pessoas jurídicas sujeitas à contribuição, necessárias à obtenção da receita. É que, em matéria de PIS e de COFINS sobre a receita, com suporte na ampliação da base econômica ditada pela EC 20/98, não se pode trabalhar limitado à idéia de crédito físico.

O legislador, nos arts. 3º da Lei 10.637/02 e 3º da Lei 10.833/03, bem como na sua regulamentação por atos infralegais, foi por demais casuístico, trabalhando desnecessariamente com um conceito de insumo sob a perspectiva física de utilização ou consumo na produção ou integração ao produto final. Assim, embora tenha admitido créditos relativamente ao consumo de energia elétrica, aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas suas atividades etc., não alcançou a universalidade dos dispêndios que implicaram pagamento de PIS e COFINS por empresas que antecederam a contribuinte na cadeia produtiva.

É preciso, portanto, buscar interpretação que impeça o estabelecimento de critério restritivo para apuração de créditos e extensivo para a apuração da base de cálculo das contribuições, que incidem sobre o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

A coerência de um sistema de não-cumulatividade de tributo direto sobre a receita exige que se considere o universo de receitas e o universo de despesas necessárias para obtê-las, considerados à luz da finalidade de evitar sobreposição das contribuições e, portanto, de eventuais ônus que a tal título já tenham sido suportados pelas empresas com quem se contratou.

O crédito, em matéria de PIS e COFINS, não é um crédito meramente físico, que pressuponha, como no IPI, a integração do insumo ao produto final ou seu uso ou exaurimento no processo produtivo. A perspectiva é mais ampla e disso depende a razoabilidade do sistema instituído e, após a EC 42/03, o próprio respeito ao critério constitucional.

Tenho que a solução está em atribuir ao rol de dispêndios ensejadores de créditos constante dos arts. 3º da Lei 10.637/02 e 3º da Lei 8.833/03 e da respectiva regulamentação (e.g., IN 404/04) caráter meramente exemplificativo. Restritivas são as vedações expressamente estabelecidas por lei.

O art. 111 do CTN é inaplicável ao caso, porquanto não se trata, aqui, de suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção ou dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias. Trata-se de decorrência do próprio sistema de não-cumulatividade instituído por lei e previsto constitucionalmente. Não se trata de estender qualquer previsão legal,

mas de reconhecer o caráter casuístico e exemplificativo do rol estampado em lei.

Assim, merece acolhida a pretensão da autora no sentido de considerar como insumos que ensejam apuração de créditos os relativos os serviços e bens cuja aquisição configure dispêndio com exploração da atividade de prestação de serviços de limpeza e conservação (uniformes, vale-transporte, vale-refeição ou alimentação, seguro de vida, seguro-saúde, plano de saúde, fardamento, aquisição/utilização de combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos da empresa), objeto do pedido por ela formulado. Efetivamente, é necessário interpretar as normas no sentido de fazer com que os bens e serviços retem abrangidos pela possibilidade de apuração de créditos quando prestados por pessoa jurídica sujeita às contribuições.

Desse modo, atribuindo às normas interpretação conforme a razoabilidade e ao conteúdo mínimo do § 12 do art. 195 da CF, impõe-se o acolhimento da pretensão deduzida, observada, todavia, a prescrição quinquenal, forte no art. 1º do Decreto 20.910/32.

Os créditos devem ser utilizados somente para fins de dedução de PIS e COFINS, nos termos do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento à apelação.

Juiz Federal Leandro Paulsen
Relator

Documento eletrônico assinado por **Juiz Federal Leandro Paulsen, Relator**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico

<http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **4987200v3** e, se solicitado, do código CRC **F19BAF1A**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): Leandro Paulsen

Data e Hora: 31/05/2012 17:31

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0000007-25.2010.404.7200/SC

RELATOR : Des. Federal JOEL ILAN PACIORNIK

APELANTE : BACK SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA/

ADVOGADO : Luiz Fernando Bidarte da Silva

APELADO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional

VOTO-VISTA

Pedi vista para melhor analisar os autos e desse exame concluo por acompanhar o bem lançado voto do Eminent Relator Juiz Federal Leandro Paulsen.

Ante o exposto, voto por dar provimento à apelação.

Desembargador Federal ÁLVARO EDUARDO JUNQUEIRA

Documento eletrônico assinado por **Desembargador Federal ÁLVARO EDUARDO JUNQUEIRA**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **5130548v2** e, se solicitado, do código CRC **86DD5046**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): Álvaro Eduardo Junqueira

Data e Hora: 26/06/2012 18:16

EXTRATO DE ATA DA SESSÃO DE 30/05/2012

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0000007-25.2010.404.7200/SC

ORIGEM: SC 00000072520104047200

RELATOR : Juiz Federal LEANDRO PAULSEN

PRESIDENTE : MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE

PROCURADOR : Dr. FRANCISCO PITA MARINHO

APELANTE : BACK SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA/

ADVOGADO : Luiz Fernando Bidarte da Silva

APELADO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional

Certifico que este processo foi incluído na Pauta do dia 30/05/2012, na seqüência 20, disponibilizada no DE de 17/05/2012, da qual foi intimado(a) UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL), o MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL e as demais PROCURADORIAS FEDERAIS.

Certifico que o(a) 1ª TURMA, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, em sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

APÓS O VOTO DO(A) JUIZ FEDERAL LEANDRO PAULSEN NO SENTIDO DE DAR PROVIMENTO À APELAÇÃO, E DO VOTO DA DES. FEDERAL MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE NO MESMO SENTIDO PEDIU VISTA O DES. FEDERAL ALVARO EDUARDO JUNQUEIRA.

PEDIDO VISTA DE : Des. Federal ALVARO EDUARDO JUNQUEIRA
VOTANTE(S) : Juiz Federal LEANDRO PAULSEN
: Des. Federal MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE

LEANDRO BRATKOWSKI ALVES
Diretor de Secretaria

Documento eletrônico assinado por **LEANDRO BRATKOWSKI ALVES, Diretor de Secretaria**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **5060902v1** e, se solicitado, do código CRC **97B7F3CF**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): Leandro Bratkowski Alves
Data e Hora: 30/05/2012 17:30

EXTRATO DE ATA DA SESSÃO DE 26/06/2012
APELAÇÃO CÍVEL Nº 0000007-25.2010.404.7200/SC
ORIGEM: SC 00000072520104047200

RELATOR : Juiz Federal LEANDRO PAULSEN
PRESIDENTE : MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE
PROCURADOR : Dra. ANDREA FALÇÃO DE MOARES
APELANTE : BACK SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA/
ADVOGADO : Luiz Fernando Bidarte da Silva

APELADO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional

Certifico que o(a) 1ª TURMA, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, em sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

PROSSEGUINDO NO JULGAMENTO, APÓS O VOTO-VISTA DO DES. FEDERAL ALVARO EDUARDO JUNQUEIRA NO SENTIDO DE DAR PROVIMENTO À APELAÇÃO, A TURMA, POR UNANIMIDADE, DECIDIU DAR PROVIMENTO À APELAÇÃO.

RELATOR : Juiz Federal LEANDRO PAULSEN
ACÓRDÃO

VOTO VISTA : Des. Federal ALVARO EDUARDO JUNQUEIRA

LEANDRO BRATKOWSKI ALVES
Diretor de Secretaria

Documento eletrônico assinado por **LEANDRO BRATKOWSKI ALVES, Diretor de Secretaria**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **5132901v1** e, se solicitado, do código CRC **2E212514**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): Leandro Bratkowski Alves

Data e Hora: 26/06/2012 17:54
