



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 11050.000247/2006-51  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-006.084 – 3ª Turma  
**Sessão de** 12 de dezembro de 2017  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** QUIP S/A

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

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

COFINS NÃO-CUMULATIVO. HIPÓTESES DE CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMO APLICAÇÃO E PERTINÊNCIA COM AS CARACTERÍSTICAS DA ATIVIDADE PRODUTIVA. SERVIÇOS TÉCNICOS TERCEIRIZADOS ESSENCIAIS NAS ÁREAS DE ENGENHARIA, PLANEJAMENTO E GESTÃO DE SISTEMAS DE CONTROLE DE QUALIDADE UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO DE PLATAFORMA DE PETRÓLEO. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO

O termo “insumo” utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. Sua justa medida caracteriza-se como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais.

Por serem imprescindíveis à existência, funcionamento, aprimoramento e à manutenção do complexo processo produtivo da plataforma petrolífera destinada à venda, que constitui o objeto do mister social da Recorrente, as locações de serviços técnicos tercerizados prestados por pessoas jurídicas domiciliadas no país e habilitadas a presta-los, se inserem no conceito de insumo, assim como seus custos se inserem obrigatoriamente no custo do produto final (plataforma petrolífera) destinada à venda.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal e Jorge Olmiro Lock Freire (Suplente convocado), que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado), Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire (Suplente convocado), Valcir Gassen (Suplente convocado em substituição à Conselheira Érika Costa Camargos Autran), Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente, justificadamente, a Conselheira Érika Costa Camargos Autran.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, tempestivo, interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, em face do Acórdão nº 3402-001.980, cuja ementa é a seguinte:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

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

*COFINS - NÃO-CUMULATIVIDADE - RESSARCIMENTO -  
CONCEITO DE INSUMO - CRÉDITOS RELATIVOS A  
SERVIÇOS TÉCNICOS TERCEIRIZADOS NAS AÉREAS DE  
ENGENHARIA, PLANEJAMENTO E GESTÃO DE SISTEMAS  
DE CONTROLE DE QUALIDADE UTILIZADOS NO  
PROCESSO PRODUTIVO DE PLATAFORMA DE PETRÓLEO  
– LEIS Nº 10.637/02 E Nº 10.684/03.*

*O princípio da não cumulatividade da COFINS visa neutralizar a cumulação das múltiplas incidências da referida contribuição nas diversas etapas da cadeia produtiva até o consumo final do bem ou serviço, de modo a desonerar os custos de produção destes últimos. A expressão “insumos e despesas de produção incorridos e pagos”, obviamente não se restringe somente aos insumos utilizados no processo de industrialização, tal como definidos nas legislações de regência do IPI e do ICMS, mas abrange também os serviços terceirizados utilizados no processo produtivo de bens e serviços. Em razão da natureza intangível dos serviços, associada à natureza do processo produtivo e não ao produto gerado resultante deste processo, o que qualifica um determinado serviço como insumo, não é o seu o contato físico*

---

*com o produto, mas sim a sua imprescindibilidade à existência, funcionamento, aprimoramento ou à manutenção de outros processos produtivos de bens ou serviços. Por serem imprescindíveis à existência, funcionamento, aprimoramento e à manutenção do complexo processo produtivo da plataforma petrolífera destinada à venda, que constitui o objeto do mister social da Recorrente, as locações de serviços técnicos terceirizados prestados por pessoas jurídicas domiciliadas no país e habilitadas a prestá-los, se inserem no conceito de insumo, assim como seus custos se inserem obrigatoriamente no custo do produto final (plataforma petrolífera) destinada à venda (art. 290, inc. I do RIR/99)*

O presente processo refere-se a pedido de Ressarcimento de Crédito da COFINS Não-Cumulativa, relativo ao período de apuração de 01/12/2005 a 31/12/2005, incidente sobre os serviços terceirizados utilizados no processo produtivo de bens e serviços, mais especificamente serviços técnicos terceirizados nas áreas de engenharia, planejamento e gestão de sistemas de controle de qualidade nas áreas química, petroquímica, petróleo e congêneres.

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira de Julgamento do CARF, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário para assegurar o direito ao ressarcimento dos créditos de COFINS e de PIS em relação às aquisições de serviços técnicos terceirizados nas áreas de engenharia, planejamento e gestão de sistemas de controle de qualidade nas áreas química, petroquímica, petróleo e congêneres, efetivamente prestados ao contribuinte.

A Fazenda apresentou recurso especial (fls. 744 a 764), suscitando divergência relativamente aos itens considerados como insumos: *serviços técnicos terceirizados nas áreas de engenharia, planejamento e gestão de sistemas de controle de qualidade*.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi integralmente admitido pela comprovação da divergência suscitada, no que diz respeito ao conceito de insumo utilizado para fins de creditamento da COFINS, conforme despacho de admissibilidade (fls. 766 a 768).

O sujeito passivo apresentou suas contrarrazões (fls. 776 a 808).

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Conforme relatado, o tempestivo recurso foi integralmente admitido pela comprovação da divergência suscitada, no que diz respeito ao conceito de insumo utilizado para fins de creditamento de COFINS.

Visando comprovar a divergência, a Fazenda Nacional apresentou como paradigma o Acórdão nº 203-12.448, cujos inteiro teor da ementa foi transcrita no recurso.

O confronto das decisões comprova a divergência.

Enquanto a turma *a quo* reconheceu como insumo as aquisições de serviços técnicos terceirizados nas áreas de engenharia, planejamento e gestão de sistemas de controle de qualidade nas áreas química, petroquímica, petróleo e congêneres, efetivamente prestados ao contribuinte, por serem imprescindíveis à existência, funcionamento, aprimoramento ou à manutenção de outros processos produtivos de bens ou serviços do contribuinte, não sendo necessário o contato físico com o produto, a decisão paradigma, em sentido contrário, adotou a interpretação restritiva do conceito de insumo, tal como prescreve a legislação do IPI e o PN CST 65/79.

Diante da comprovação do dissídio jurisprudencial alegado e atendido os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

Portanto, a matéria devolvida ao Colegiado cinge-se à questão do **conceito de insumo para fins de creditamento de PIS e COFINS, em especial os serviços técnicos terceirizados nas áreas de engenharia, planejamento e gestão de sistemas de controle de qualidade.**

Os arts. 3º, inciso II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, dispõem sobre a possibilidade de a pessoa jurídica descontar créditos relacionados a bens e serviços, utilizados como “insumo” na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Visando normatizar o termo “insumo” a Receita Federal editou as Instruções Normativas, IN SRF nº 247/02, art. 66, § 5º, no caso do PIS e IN SRF nº 404/04, art. 8º, § 4º para a Cofins. Nelas, o fisco limitou a abrangência do termo “insumos” utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda, à matéria-prima, ao produto intermediário, ao material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Em se tratando de serviços, os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços. Necessário, ainda, que os bens não estejam incluídos no ativo imobilizado, bem assim, os serviços sejam prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, sendo aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto ou prestação do serviço.

De modo a esclarecer o alcance de tais normas em relação a casos concretos, foram editadas diversas Soluções de Consultas, por vezes conflitantes, as quais acabaram por ensejar a elaboração de inúmeras Soluções de Divergência. Na sequência dos acontecimentos, decorridos alguns anos desde a edição das leis criadoras do PIS e da Cofins na sistemática não cumulativa, percebe-se ser cada vez mais intenso o coro a rejeitar a não cumulatividade dessas contribuições de modo tão restritivo, nos moldes do IPI.

A jurisprudência do CARF caminhou no sentido a considerar que o conceito de insumos trazido pelas normas de regência se posiciona de forma intermediária entre o conceito restritivo do IPI e aquele mais extensivo (do IRPJ). Soluções que aplicam puramente a legislação do IPI ou do IRPJ estão ficando como posições isoladas e não mais tem prosperado, em termos de votação das inúmeras turmas que tratam da matéria.

Entendo que o termo “insumo” utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. Sua justa medida caracteriza-se como elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos.

Em casos similares de minha relatoria (Acórdãos 9303-002.630 e 9303-003.195), este colegiado aplicou esse conceito intermediário, entendendo como “insumo” aquele elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais.

O STJ tem reconhecido o direito aos créditos de PIS e COFINS com base no critério da essencialidade, conforme extrai-se do excerto da ementa do REsp 1.246.317:

*5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.*

Com efeito, o conceito a ser utilizado nesse voto será a relação direta com o processo produtivo, dentro do critério da essencialidade (se o bem e o serviço são considerados essenciais na prestação de serviço ou produção, e se a produção ou prestação de serviço são dependentes efetivamente da aquisição dos bens e serviços), além de outras permissivas contidas na lei, por óbvio.

Feitos todos esses comentários, passemos à análise dos insumos, objeto do presente caso: serviços técnicos terceirizados nas aéreas de engenharia, planejamento e gestão de sistemas de controle de qualidade.

Assim dispõe o artigo 3º do Estatuto Social da companhia (fl. 9) acerca de seu objetivo social:

**Artigo 3º** - A Companhia terá por objetivo social:

- (i) a conversão de navios, industrialização de módulos e integração para unidade flutuante de produção de petróleo;
- (ii) a realização de investimentos necessários à adequada execução do objeto da Companhia; e
- (iii) a exploração de atividades acessórias ou complementares às atividades acima para fins de cumprimento do objeto da Companhia, incluindo a atividade de importação e exportação.

Os itens glosados pela fiscalização relativos a serviços técnicos terceirizados nas aéreas de engenharia, planejamento e gestão de sistemas de controle de qualidade estão perfeitamente vinculados às atividades operacionais da recorrida. Conforme destacado no voto condutor do acórdão recorrido, constata-se que tais serviços terceirizados destinados ao

funcionamento, aprimoramento e manutenção da plataforma petrolífera destinada à venda são considerados essenciais ao processo produtivo.

A Recorrida, em suas contrarrazões, faz referência expressa aos parágrafos 36 a 43 de seu recurso voluntário, nos quais demonstra detalhadamente os aspectos relacionados à construção da plataforma P-53 e a importância dos serviços tomados.

Analisando os fatos e as alegações da Recorrente, constata-se que a decisão recorrida não merece reparos. Não adotamos o entendimento esposado pela Fazenda Nacional acerca da necessidade de contato físico para configurar o bem ou serviço como insumo, conforme previsto na legislação do IPI. De acordo com o nosso entendimento já explicitado no presente voto e em outros de nossa relatoria, adotamos o **critério da essencialidade** do bem e serviço na prestação de serviço ou produção.

Conclui-se que os serviços técnicos terceirizados nas aéreas de engenharia, planejamento e gestão de sistemas de controle de qualidade são essenciais à construção, funcionamento, aprimoramento e manutenção da plataforma petrolífera, eis que a subtração desses insumos no seu processo produtivo acarretaria perda substancial de qualidade do produto. Nenhuma ressalva há que ser feita na decisão recorrida, e deve ser mantida a reversão da glosa relativa aos serviços tomados acima referidos.

**Diante do exposto, voto por NEGAR provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, mantendo integralmente a decisão recorrida.**

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas