



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11050.003270/2005-16
Recurso nº 934.009 Voluntário
Acórdão nº 3402-001.982 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2013
Matéria COFINS - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO - NÃO CUMULATIVIDADE - CONCEITO DE INSUMO
Recorrente QUIP S/A
Recorrida DRJ PORTO ALEGRE - RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/11/2005

COFINS - NÃO CUMULATIVIDADE - RESSARCIMENTO - CONCEITO DE INSUMO - CRÉDITOS RELATIVOS A SERVIÇOS TÉCNICOS TERCEIRIZADOS NAS ÁREAS 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 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 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 (art. 290, inc. I do RIR/99).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos deu-se provimento parcial ao recurso voluntário. Vencido Conselheiro Mário César Fracalossi Bais que negou provimento. Fez sustentação oral Dr^a Vivian Casanova de C Eskenazi OAB/RJ nº 128556

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente Substituto

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Sílvia de Brito Oliveira, Mário César Fracalossi Bais (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior e Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) contra o Acórdão DRJ/POA nº 10-31.188 de 29/04/11 constante de fls. 456/463 exarado pela 2ª Turma da DRJ de Porto Alegre - RS que, por unanimidade de votos, houve por bem “julgar improcedente” a Manifestação de Inconformidade de fls. 266/313, mantendo o Despacho Decisório (fls. 247) e respectiva informação fiscal (fls. 228/235) da DRF de Pelotas - RS, que indeferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento de COFINS não-cumulativo quanto ao créditos de PIS no valor de R\$ 87.042,09 e COFINS no valor de R\$ 400.921,13 pleiteados/informados nos PERD/Comp.

O r. Despacho Decisório (fls. 247) e respectiva informação fiscal (fls. 228/235) da DRF de Pelotas - RS, conclui pela glosa PARCIAL do crédito, seguintes fundamentos:

“4.1 - Das despesas com aluguel

Conforme legislação vigente geram direito a crédito as despesas de aluguel no valor de R\$1.400.000,00 (um milho e quatrocentos mil reais).

O contrato de aluguel apresentado, cuja cópia anexamos, foi firmado em 01/09/2005, entre a contribuinte e TEC Participações Ltda, CNPJ 02.164.89210001-91, tendo como interveniente anuente UTC Engenharia Ltda, CNPJ 44.023.661/0001-08, e refere-se a locação de parte da área do imóvel localizado a Rua Monsenhor Raeder, nº 275 – lote 8, em Niterói/RJ,

Documento assinado digitalmente em 20/02/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Assinado digitalmente em 21/02/2013 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Autenticado digitalmente em 20/02/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Assinado digitalmente em 21/02/2013 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Impresso em 13/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conforme cláusula primeira do contrato, a locação é feita por 20 (vinte) meses, Iniciando-se com a assinatura do contrato. De conformidade com a cláusula terceira do contrato, o valor total da locação é de R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) a ser pago em 5 (cinco) parcelas: três parcelas no valor de R\$ 1.400.000,00 (um milhão e quatrocentos mil reais) e as restantes no valor de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais) cada. As parcelas vencem em 15/09/2005, 15/10/2005, 15/11/2005, 15/12/2005 e 15/01/2006.

Conforme disposto na legislação (art. 3º parágrafo, inciso IV c/c 1º, inciso II da Lei 10.833/2003 e art. 3º, Inciso IV c/c parágrafo 1º, inciso II da Lei 10637/2002), poderão ser descontados créditos calculados em relação a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, incorridos no mês.

Da legislação depreende-se que só geram direito a crédito de PIS e Cofins, as despesas de aluguel incorridas no mês e após a criação desta filial, isto é a partir de outubro/2005. Os valores pagos antecipadamente à TEC Participações Ltda a título de aluguel poderão ser compensados, a partir de outubro, nos meses correspondentes, motivo pelo qual só pode ser aceita a compensação dos créditos correspondentes ao valor do aluguel do mês de outubro/2005 (R\$ 5.000.000,00 / 20 meses = R\$ 250.000,00).

Conforme descrito na observação constante do item 4.2 do relatório de verificação fiscal anexo ao processo administrativo 10768.101541/2005-59, abaixo transcrita, deve-se considerar a valor (R\$ 9.788,13) do aluguel pago a Aprazível 5 Ltda. referente ao mês de novembro/2005:

OBSERVAÇÃO: os créditos correspondentes a despesas comprovadas referentes a aluguel incorridos nos meses seguintes estão sendo compensados conforme demonstrado a seguir:

Período	Referência	Saldo (em inicial)	Valor despesa aceite (em RS)	Valor aceite compensado no
23 -	5.411,8	99.986,03	0,00	
junho	18.039,	81.946,45	0,00	
julho	18.039,	63.906,87	0,00	
agosto	18.039,	45.867,29	18.039,58	10768,101541/2005
setembro	18.039,	27.827,71	18.039,58	10768.101541/2005
outubro	18.039,	9.788,13	18.039,58	11050.003034/2005
novembro	18.039,	0,00	9.788,13	11050.003270/2005

Desta forma, foram aceitos créditos correspondentes ao valor do aluguel referente ao mês de outubro/2005, conforme demonstrado a seguir:

locador	Valores pleiteados (em R\$)			Valores aceitos (em RS)		
	despesa	pis	cotins	despesa	pis	cotins
TEC	2.800.000,	46.200,0	212,80	250.000,	4.125,0	19.000,
Aprazível	-----			18.039,5	297,65	1.371,0
Totais	2.800.000,	46.200,0	212,80	268.039,	4.422,6	20.371,

TOTAIS	despesa	pis	cotins
PLEITEADO	2.800,00	46.200,	212.800,00
ACEITO	268.039,	4.422,6	20.371,01
GLOSADO	2.531.96	41.777,	192.428,99

4.2 - Dos serviços utilizados:

(...)

Como já mencionado anteriormente, a condição imposta para o aproveitamento de créditos relativos aos serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País é a sua aplicação ou consumo na produção/fabricação de produto ou na prestação de serviços feita pela pessoa jurídica. O termo insumo, empregado no inciso H, do artigo 3º das Leis nas 10.637/2002 e 10.833/2003, não pode ser interpretado como todo e qualquer serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas tão somente o que efetivamente se aplicou ou consumiu na prestação do serviço.

Analisando os documentos e/ou esclarecimentos apresentados conclui-se que os serviços a seguir discriminados, pelos motivos expostos, não se enquadram no conceito de insumo conforme definido pela legislação. Foi, então efetuada a glosa dos créditos de PIS e Cofins correspondentes.

CNPJ	Data emissã	NF nº	empresa	valor serviço	PIS	COFINS
03.094.0651/0001-31	01/12/05	0086	Câmara & Bozzini	19.847,00	327,48	1.508,37
	23/09/07	017		20.000,00	330,00	1.520,00
06.259.633/0001-03	25/10/05	018	Consultoria em Planejamento PMP Value S/C Ltda	20.000,00	330,00	1.520,00
	25/11/05	020		20.000,00	330,00	1.520,00
07.224.309/0001-04	26/10/05	0004	DW2 Cons. de eng. Ltda.	7.070,00	116,66	537,32
	24/11/05	0005		7.070,00	116,66	537,32
36.420.487/0001-09	23/11/05	116	E.C.M. Eng. Cons e Montagem Ltda	24.500,00	404,25	1.862,00
03.902.408/000147	26/10/05	154	Edson Figueiredo de Castro ME	18.000,00	297,00	1.368,00
00.686.059/0001-85	23/11/05	422	ES1 Engenharia	13.000,00	214,50	988,00
	24/10/07	211	Evolution Consultoria	15.400,00	254,10	1.170,40
4.788.137/0001-03	24/11/05	213		15.400,00	254,10	1.170,40
	26/09/05	231		505.241,55	8.336,49	38.398,36
07.248.576/0001-11	18/10/05	490	lesa óleo & Gás S/A	24.569,45	405,40	1.867,28
	20/10/05	515		303.626,16	5.009,83	23.075,59
07.462.587/0001-08	23/11/05	007	LH Morrison	20.000,00	330,00	1.520,00
05.924.852/0001-15	28/11/05	0048	M. Gonzales Análise	20.230,00	333,80	1.537,48

Documento assinado digitalmente

Autenticado digitalmente em 20/02/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 20/02/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 21/02/2013 por GILSON MA CEDO ROSENBERG FILHO

Impresso em 13/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

07.524.019 /0001-86	25/11/ 05	005	Novera	8.000,00	132,00	608,00
	30/10/ 05	002		9.685,00	159,00	736,00
			SD Engenharia			
7.543.677/0 001-15	30/11/ 05	003		9.685,00	159,00	736,00
06.083.427 /0001-87	01/11/ 05	062	Sobral & Sobral	6.560,00	108,24	498,56
07.089.371 /0001-30	25/11/ 05	0015	S.S. Catarino	7.000,00	115,50	532,00
03.139.721/ 0001-75	24/10/ 05	304	UPDATE Engenheiros	18.500,00	305,25	1.406,00
	24/11/ 05	306	Consultores	18.500,00	305,25	1.406,00
	20/09/ 05	525		1.195.944,75	19.733,09	90.891,80
44.023.661 /0069-04	18/10/ 05	530	UTC Engenharia	40.280,25	664,62	3.061,30
	03/11/ 05	531		708.461,03	11.689,61	53.843,04
		Total		3.076.570,19	50.763,41	233.819,34

1 - Câmara e Bozzini Assessoramento e Consultoria Empresarial Ltda: as notas fiscais discriminam "serviços prestados de consultoria". De acordo com contrato trata-se de "prestação de serviços de profissionais de consultoria em assessoramento empresarial, tendo como objeto a "prestação de serviços relacionados à química, petroquímica, petróleo e correlatos, como também a consultoria em gestão de sistema da qualidade e auditorias baseadas nas formas da família ISO 9000".

2 - Consultoria em Planejamento PMP Value S/C Ltda: notas fiscais discriminam "serviços de consultoria". O objeto do contrato é a prestação de "serviços de consultoria e assessoria profissional nas áreas de planejamento e controle de empreendimentos, no gerenciamento de contratos e nos demais serviços correlatos e pertinentes às áreas de planejamento e gerenciamento". Em resposta à intimação 17/07, é informado que a empresa exerceu efetivamente a atividade de "consultoria de gerenciamento de projeto". Na mesma ocasião a contribuinte esclareceu que "o gerenciamento do contrato com o cliente, tanto nos seus aspectos técnicos e financeiros, quanto nos prazos acordados, apresentou grande complexidade. Através do departamento de Administração Contratual, empresas de consultoria foram contratadas para centralizar todas as alterações ao projeto original, solicitadas pelo cliente, visando a mensurar o impacto destas no cronograma e custos originais do projeto", e informou também que "ao departamento de planejamento (composto por empregados da QUIP e profissionais de empresas de engenharia) incumbe organização de prioridades e prazos ao longo do projeto e conexão destes com a etapa de construção propriamente dita"

3 - DW2 Consultoria de Engenharia Ltda: contrato e notas fiscais descrevem "serviço de consultoria na área de engenharia". Em resposta a intimação 17107, a contribuinte nomeia como atividade efetiva "desenvolvimento do planejamento e controle do projeto da P53" e informa que, departamento de planejamento (composto por empregados da QUIP profissionais de empresas de engenharia) incumbe

organização de prioridades e prazos ao longo do projeto e conexão destes com a etapa de construção propriamente dita.

4 – **E.C.M. - Engenharia e consultoria e Montagens Ltda:** nota fiscal apresentada discrimina "prestação de serviço técnicos de engenharia no projeto/construção da plataforma P53". O contrato tem como objeto a 'prestação de serviços técnicos de engenharia'. No anexo li da resposta a intimação 17/2007, consta com atividade efetiva "consultoria para gerenciamento do planejamento para a construção." Em resposta à intimação 42/08, informa que a atividade desenvolvida é "promover a interface entre as disciplinas (tubulação, elétrica, mecânica e instrumentação), na construção da Plataforma P-53, atuando como centralizadora do status da obra e distribuição de tarefas entre os chefes das disciplinas".

5 - **Edson Figueiredo de Castro ME** – o contrato de serviços apresentado tem como objeto a "prestação de serviços de elaboração e análise de documentos de planejamento": As notas fiscais descrevem "serviços referentes a checagem de documentação de planejamento". Desta mesma forma é a resposta da contribuinte, quando informa (resposta à intimação 17/07) que a atividade desenvolvida pela empresa é a elaboração e análise de documentos de planejamento. informa, ainda, que ao departamento de planejamento (composto por empregados da QUIP e profissionais de empresas de engenharia) incumbe organização de prioridades e prazos ao longo do projeto e conexão destes com a etapa de construção propriamente dita".

?????

9 = **LH Morrison:** nota fiscal apresentada descreve "consultoria relativa a estudos preliminares realizados na construção da plataforma P53, no período de outubro de 2005". Uma vez que os serviços prestados são "estudos preliminares" não podem os mesmos serem considerado insumos, conforme definido na legislação já citada anteriormente.

10 - **M. Gonzales Análises de Qualidade e Ensaio de Materiais Ltda:** O objeto do contrato é "a prestação de serviços de processamento de dados, atividades de banco de dados, ensaio de matérias e de produtos e análises de qualidade". As notas fiscais apresentadas discriminam "serviços prestados de processamento de dados e manutenção de banco de dados". Em esclarecimento prestado, a contribuinte informa que a atividade efetiva da prestadora de serviço é "consultoria para a coordenação técnica relativas as alterações de escopo da plataforma".

11 - **Novera Administração de Contratos:** conforme contrato firmado em 01/08/2005 trata-se da "prestação de serviços de execução ou assessoria em suprimentos de equipamentos e materiais, contratação de serviços, seleção de fornecedores, elaboração de contratos, incluindo os de serviços, diligenciamento, acompanhamento do prazo e da qualidade do material e do equipamento, controle do custo de cada compra e do orçamento global e aprovação de faturas de fornecedores,

elaboração de orçamentos, determinação dos recursos necessários, estimativa de custo, alocação dos custos nas atividades, controle do custo, execução do planejamento, definição de atividades, determinação da sequência e da duração das atividades, desenvolvimento e controle do cronograma, análise e gerenciamento de risco, gerenciamento do escopo, elaboração de relatórios de performance do contrato". Em resposta a intimação 17/07, a contribuinte informa tratar-se de serviço de "consultoria na coordenação administração de contrato com fornecedor".

12 – **SD Engenharia Ltda.**: notas fiscais discriminam "serviços de consultoria técnica referente e projetos de engenharia". O contrato tem como objeto a 'prestação de serviços de projeto e consultoria, assessoria, projetos estudos, planejamento, gestão de qualidade, na relação de bens e serviços apresentada, a contribuinte classifica as despesas referentes a estas notas fiscais, na conta "SERVIÇOS DE CONSULTORIA/AUDITORIA".

Solicitada a demonstrar de que forma e em que momento os serviços tomados intervêm em seu processo operacional, apresentou cópia do contrato de prestação de serviços e informou que as atividades desenvolvidas são: "disponibilização do SAT (Sistema de Apoio Técnico), utilizado para o planejamento das tarefas de construção" e "transferência de "know how, com foco em documentação técnica, cessão de profissionais capacitados nas diversas áreas que suportam a construção de plataforma, Incluindo o planejamento e a construção propriamente dita". (grifo nosso).

O contrato apresentado foi firmado em 1º de agosto de 2005, trata-se de "contrato de prestação de serviços de consultoria e assessoria técnica": Através deste, a prestadora de serviços foi "contratada para a prestação de serviços de consultoria e assessoria técnica, na área de engenharia de rigging, suprimentos, logística de construção em empreendimentos offshore, gestão de materiais e equipamentos e correlatas, sempre em seu ramo de atividade".

O contrato estabelece que "os serviços objeto deste instrumento serão executados pela CONTRATADA, por intermédio de seus profissionais e equipamentos, mediante (i) a realização de reuniões e conferências telefônicas, (ii) a elaboração de pareceres técnicos, (iii) o exame e comentários acerca de relatórios, e (iv) o suporte à equipe de gestão da Contratante em todos os assuntos que vierem a julgar necessários, expressamente indicados pela Contratante."

Conforme disposto no parágrafo 2º, cláusula 1a "A prestação de serviços pela CONTRATADA relativos a implementação da estrutura empresarial da CONTRATANTE foi iniciada em maio de 2005 e é neste ato ratificada pelas Partes, ficando sujeita aos termos e condições neste instrumento." (grifo nosso).

O parágrafo 1º, cláusula 5a, item 111 (remuneração) do contrato dispõe que " o preço relativo aos serviços prestados durante o período de maio a julho de 2005 é de R\$ 1.236.225,00 (um milhão, duzentos e trinta e seis mil, duzentos e vinte e cinco reais)" Valor este igual ao somatório das notas fiscais nº 525 e 530.

Pelo exposto, entende-se que os serviços prestados são na área de assessoria e consultoria empresarial, serviços estes que não podem ser considerados como insumos, conforme definido na legislação já citada neste relatório.

5 – Saldo Credor Passível de Compensação:

Em função dos fatos anteriormente descritos, concluímos que o direito creditório da contribuinte, relativamente aos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS associados às exportações, deve ser reconhecido apenas de forma parcial, conforme demonstrado a seguir:

Apuração dos créditos	Declarado pelo contribuinte			Glosado pelo fisco			Aceito pelo fisco		
	Base de	créditos PIS	créditos	Base de cálculo	crédito sPIS	Créditos COFIN	base de cálculo	crédito s'PIS	Créditos COFI
Serviços/insu- mos	3.860.039,19	63.690,65	293.362,98	3.076.570,19	50.763,40	233.819,34	783.469,00	12.927,25	59.543,64
Energia elétrica	15.238,79	251,44	41.158,15	-	-	-	15.238,79	251,44	1.158,15
Despesa aluguel	1.400,00	23.100,00	106.400,00	1.140,21	86.656,10	86.656,13	259,78	4.286,50	19.743,90
total	5.275,27	87.042,09	400.921,13	4.216,78	69.576,90	320.475,44	1.058,49	17.465,19	80.445,69

Por seu turno, a r. decisão de fls. 456/463 da 2ª Turma da DRJ de Porto Alegre - RS, houve por bem “julgar improcedente” a Manifestação de Inconformidade de fls. 266/313, mantendo o Despacho Decisório (fls. 247) e respectiva informação fiscal (fls. 228/235) da DRF de Pelotas – RS, aos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/11/2005

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA CONCESSÃO SEGUNDO PREVISÃO E REGULAMENTAÇÃO.

Os créditos da contribuição não cumulativa devem ser concedidos e negados nos termos da previsão legal e regulamentação normativa sobre o assunto.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/11/2005

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA CONCESSÃO SEGUNDO PREVISÃO E REGULAMENTAÇÃO.

Os créditos da contribuição não cumulativa devem ser concedidos e negados nos termos da previsão legal e regulamentação normativa sobre o assunto.

*Impugnação Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido”*

Nas razões de Recurso Voluntário (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da r. decisão recorrida tendo em vista: a) preliminarmente a nulidade da r. decisão pela não apreciação de matéria constitucional, indeferimento de perícia e não apreciação de todos os créditos; b) depois de tecer considerações sobre as diferenças da não cumulatividade no IPI, ICMS e nas contribuições sociais sobre o faturamento e sua aproximação ao conceito de custo e despesas operacionais, que os referidos créditos se enquadrariam perfeitamente no conceito de insumos, na conceituação da legislação do PIS e da COFINS conforme reconhecido nas decisões da própria SRF e do Poder Judiciário que cita;; c) impossibilidade de limitação do crédito, vez que o art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003 não veda o crédito de despesas com serviços terceirizados afetos ao processo produtivo da plataforma petrolífera que fabrica.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade, e no mérito merece parcial provimento.

No que toca à glosa do valor do aluguel, a r. decisão recorrida se mostra irrepreensível e deve ser mantida, cujos fundamentos, por amor à brevidade, adoto como razões de decidir.

No que toca às demais *glosas dos créditos* do PIS e COFINS NÃO-CUMULATIVOS procedidas pela Recorrente, verifica-se que se prendem a serviços técnicos terceirizados nas aéreas de engenharia, planejamento e gestão de sistemas de controle de qualidade nas áreas química, petroquímica, petróleo e congêneres, efetivamente prestados à ora Recorrente, todos eles vinculados à construção de plataformas petrolíferas, atividade esta comprovadamente inserida em seu objeto social, destinado à “conversão de navios, industrialização de módulos e integração para unidade flutuante de produção de petróleo”.

Entendem a d. Fiscalização e a r. decisão recorrida, que os referidos serviços não se inseririam no conceito de insumo tal como previsto na legislação de regência (art.3º da Lei 10.637/2002; art.3º da Lei 10.833/2003; art 66 da IN SRF 247/02; art. 8º da IN SRF 404/04), porque não teriam contato físico com a produção ou fabricação do produto, razão pela qual não poderiam gerar crédito.

Nesse particular a r. decisão recorrida merece parcial reforma.

Inicialmente ressalte-se tal como ocorre com outros tributos, no caso do PIS e da COFINS, a não cumulatividade constitucionalmente assegurada visa *neutralizar a*

cumulação das múltiplas incidências das referidas contribuições 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 legislação de regência do PIS e da COFINS (Lei nº 10.637/02 e Lei nº 10.833/03) autoriza a pessoa jurídica a *descontar*, do valor da contribuição incidente sobre o faturamento de bens ou serviços que forneça, os *créditos das contribuições incidentes sobre os insumos e despesas de produção* incorridos e pagos a pessoa jurídica domiciliada no País, relativamente a: a) *bens e serviços* adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no país, “*utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes*”; b) *despesas com “aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoas jurídicas, utilizados nas atividades da empresa e pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País*; c) *despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos e contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoas jurídicas, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples*; d) custos de “*máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado*; e) despesas com “*edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária*; f) valor dos “*bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei*; e g) *despesas com “energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica”*”.

Nesse ponto releva notar que 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 insumos representados por serviços terceirizados utilizados na produção de bens e serviços, designando cada um dos *elementos necessários ao processo produtivo de bens e serviços*, imprescindíveis à existência, funcionamento, aprimoramento ou à manutenção destes últimos.

Como é curial, o que distingue a *prestação de serviços* como atividade econômica autônoma da qual não resulta produto tangível, é exatamente a *natureza intangível* dos serviços, *associada à sua natureza de processo de produção e não ao produto gerado* resultante deste processo, em contraste com as atividades de extração, produção e transformação.

Dessa distinção fundamental entre *serviço* e *produto* (resultado do processo produtivo), é possível identificar algumas características peculiares que distinguem os serviços das demais atividades econômicas, entre as quais se contam, o *uso intensivo e preponderante* dos recursos humanos, *distinguível das máquinas e equipamentos* utilizados na prestação do serviço, a “*simultaneidade*” de sua *produção e consumo*, a “*inestocabilidade*” e *irreversibilidade de sua produção (impossibilidade de devolução)*, o que obviamente não impede que os serviços sejam conceituados como insumos inseridos nos setores *primário* (atividades de extração e produção de matéria-prima) e *secundário* (atividades de transformação de matéria prima em produtos manufaturados para o consumo e construção civil) da economia.

Mas ao contrário do que ocorre com outros insumos tangíveis, em razão de *da natureza intangível dos serviços*, o que os qualifica como insumos, *não é o contato físico com a produção ou fabricação do produto* (como reclamam a d. Fiscalização e a r. decisão

recorrida), mas a *imprescindibilidade* dos serviços à *existência, funcionamento, aprimoramento ou à manutenção de outros processos produtivos* de bens ou serviços.

No caso concreto, por serem imprescindíveis à existência, funcionamento, aprimoramento e à manutenção do complexo processo produtivo da plataforma petrolífera destinada à venda, que constitui o objeto de seu mister social da Recorrente, parece evidente que as locações de serviços técnicos 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 (cf. art. 290, inc. I do RIR/99).

Assim, não há dúvida que, por constituírem insumos imprescindíveis ao processo produtivo das plataformas petrolíferas produzidas e destinadas à venda, a Recorrente faz jus ao crédito em relação aos referidos 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 à ora Recorrente, vinculados ao processo produtivo da plataforma petrolífera, que constitui o objeto de seu mister social.

Isto posto, voto no sentido de no mérito DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reformando parcialmente a r. decisão recorrida 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 à ora Recorrente.

É como voto

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2013.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA