



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.906333/2013-41
ACÓRDÃO	3102-002.665 – 3 ^a SEÇÃO/1 ^a CÂMARA/2 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TMSA - TECNOLOGIA EM MOVIMENTACAO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2010

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste Conselho.

FABRICANTE DE EQUIPAMENTOS SOB ENCOMENDA DESDE A FASE DO PROJETO. SERVIÇOS DE ENGENHARIA, PROJETOS, DESENHOS INDUSTRIAS, MEDIÇÕES DE TOPOGRAFIA. OUTROS. INSUMO. POSSIBILIDADE. CRÉDITO.

As notas fiscais glosadas que se referem a prestação serviços de engenharia, projetos, desenhos industriais, medições de topografia, entre outros. devem ser revertidas e conhecido o direito ao crédito.

NÃO-CUMULATIVIDADE. DEVOLUÇÃO DE VENDAS. RESSARCIMENTO.

Os créditos da contribuição relativos às devoluções de vendas no regime da não cumulatividade, por estarem diretamente vinculados ao mercado interno tributado, não podem ser apropriados ao mercado externo, não sendo passíveis de ressarcimento ou compensação.

TAXA SELIC. CORREÇÃO. RESSARCIMENTO PIS/COFINS. NOTA CODAR 22/2021. POSSIBILIDADE

Deve-se aplicar a Selic aos créditos de ressarcimento de IPI, PIS, Cofins e Reintegra, a partir do 361º dia após a transmissão do pedido à parcela do crédito deferido e ainda não resarcido ou compensado, considerando Parecer PGFN/CAT nº 3.686, de 17 de junho de 2021, em atenção à tese fixada pelo Superior Tribunal do Justiça em relação à incidência de juros compensatórios, na hipótese de não haver o ressarcimento de créditos.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para: a) reverter as glosas de serviços de engenharia, projetos, desenhos industriais, medições de topografia, entre outros, constante da relação de notas fiscais constante do Relatório de Informação Fiscal; e b) aplicar a Selic aos créditos de ressarcimento de PIS e Cofins, a partir do 361º dia após a transmissão do pedido à parcela do crédito deferido e ainda não resarcido ou compensado, decorrente de resistência ilegítima, nos termos da Nota CODAR 22/2021. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3102-002.663, de 24 de julho de 2024, prolatado no julgamento do processo 11080.730279/2013-56, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fabio Kirzner Ejchel, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Luiz Carlos de Barros Pereira, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Keli Campos de Lima (suplente convocada) e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Karoline Marchiori de Assis, substituída pela conselheira Keli Campos de Lima.

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que reconhece parcialmente o direito creditório e homologa as compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido. O pedido é referente ao PER nº 34286.04378.171012.1.5.09-7286, no qual requer ressarcimento de crédito relativo à Cofins não-cumulativa – exportação do 2º trimestre de 2010.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

PIS/PASEP E COFINS. INSUMOS.

O conceito de insumos para fins de crédito de PIS/Pasep e COFINS é o previsto no § 5º do artigo 66 da Instrução Normativa SRF 247/2002, que se repetiu na IN 404/2004.

NÃO-CUMULATIVIDADE. DEVOLUÇÃO DE VENDAS. RESSARCIMENTO.

Os créditos da contribuição relativos às devoluções de vendas no regime da não cumulatividade, por estarem diretamente vinculados ao mercado interno tributado, não podem ser apropriados ao mercado externo, não sendo passíveis de ressarcimento ou compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Em seu Recurso Voluntário, a Empresa suscitou questões de mérito, apresentando as mesmas argumentações da sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigmático como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Como antes consignado, o processo trata de pedido de ressarcimento de crédito relativo à Cofins não-cumulativa - Receitas não tributadas mercado interno do 1º trimestre de 2010, que foi deferido parcialmente pela Autoridade Fiscal uma vez que foram identificadas as seguintes irregularidades e pretensões resistidas:

- a) glosa sobre serviços não caracterizados como insumos;
- b) devolução de vendas - direito ao crédito; e
- c) correção monetária pela taxa Selic ao crédito não reconhecido pelo despacho decisório;

O acórdão recorrido manteve integralmente o conteúdo no despacho decisório.

Passa-se então à análise das pretensões da Recorrente no mérito em cada item citado.

Glosa sobre serviços não caracterizados como insumos

Neste tópico, a Fiscalização, com base no conceito restritivo de insumos presente nas IN/RFB 247/2002 e 404/4004, efetuou a glosa de créditos relativos a despesas com serviços de elaboração de projeto específico, do desenho industrial, medição de topografia do local onde será instalado, inspeções de segurança, mão de obra para acompanhamento altimétrico, digitalização de desenhos, entre outros.

A Recorrente argui a essencialidade e relevância dos serviços para serem considerados como insumos, haja vista que afirma serem essenciais ao seu processo produtivo e ser obrigada a contratá-los por força de leis e normas de engenharia, construção, segurança e controle ambiental”.

Com razão à Recorrente.

No que concerne aos bens e serviços utilizados como insumos, a Recorrente sustenta que a glosa de créditos efetuadas e ratificadas pelos julgadores da DRJ, em igual sentido, ancoraram-se em uma interpretação restritiva do conceito de “insumo” para PIS e COFINS, a qual não se coaduna com o princípio da não cumulatividade previsto no parágrafo 12 do artigo 195 da Constituição Federal, a exemplo da posição de expoentes da Doutrina e dos mais recentes julgados proferidos pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Para melhor compreensão da matérias envolvida, por oportuno, deve-se apresentar preliminarmente a delimitação do conceito de insumo hodiernamente aplicável às contribuições em comento (COFINS e PIS/PASEP) e em consonância com os artigos 3º, inciso II, das Leis nº10.637/02 e 10.833/03, com o objetivo de se saber quais são os insumos que conferem ao contribuinte o direito de apropriar créditos sobre suas respectivas aquisições.

Após intensos debates ocorridos nas turmas colegiadas do CARF, a maioria dos Conselheiros adotou uma posição intermediária quanto ao alcance do conceito de insumo, não tão restritivo quanto o presente na legislação de IPI e não excessivamente alargado como aquele presente na legislação de IRPJ. Nessa direção, a maioria dos Conselheiros têm aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que eles sejam empregados indiretamente.

Transcrevo parcialmente as ementas de acórdãos deste Colegiado que referendam o entendimento adotado quanto ao conceito de insumo:

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo apenas os “bens e serviços” que integram o custo de produção.

(Acórdão 3402-003.169, Rel. Cons. Antônio Carlos Atulim, sessão de 20.jul.2016)

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, consequentemente, à obtenção do produto final. (...).

(Acórdão 3403003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014)

Essa questão também já foi definitivamente resolvida pelo STJ, no Resp nº 1.221.170/PR, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu conceito de insumo que se amolda aquele que vinha sendo usado pelas turmas do CARF, tendo como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância. Reproduzo a ementa do julgado que expressa o entendimento do STJ:

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. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.
2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.
3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.
4. Sob o rito do art. 543C 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.

Vale reproduzir o voto da Ministra **Regina Helena Costa**, que considerou os seguintes conceitos de essencialidade ou relevância da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

Essencialidade, que diz respeito ao 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 acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Dessa forma, para se decidir quanto ao direito ao crédito de PIS e da COFINS não-cumulativo é necessário que cada item reivindicado como insumo seja analisado em consonância com o conceito de insumo fundado nos critérios de essencialidade e/ou relevância definidos pelo STJ, ou mesmo, se não se trata de hipótese de vedação ao creditamento ou de outras previsões específicas constantes nas Leis nºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005, para então se definir a possibilidade de aproveitamento do crédito.

Embora o referido Acórdão do STJ não tenha transitado em julgado, de forma que, pelo Regimento Interno do CARF, ainda não vincularia os membros do CARF, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF¹, com a aprovação da dispensa de contestação e

¹ Portaria Conjunta PGFN /RFB nº1, de 12 de fevereiro de 2014 (Publicado(a) no DOU de 17/02/2014, seção 1, página 20)

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.

(...)

recursos sobre o tema, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002,² c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, o que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e 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.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

- a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:
 - a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade,

² LEI No 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002.

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

III -(VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 6º - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

quantidade e/ou suficiência”; b) já o critério da relevância “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”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

No caso concreto, observa-se que o Auditor Fiscal e o acórdão recorrido aplicaram integralmente o conceito mais restritivo aos insumos – aquele que se extrai dos atos normativos expedidos pela RFB (Instruções Normativas da SRF ns.247/2002 e 404/2004), já declarados ilegais pela decisão do STJ sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015). Assim, em face da superveniência do REsp nº 1.221.170/PR, carecem os autos da comprovação do eventual enquadramento dos itens glosados no conceito de insumo segundo os critérios da *essencialidade ou relevância*.

A Recorrente tem como atividade a fabricação de máquinas, equipamentos e aparelhos para transporte e elevação de cargas, peças e acessórios, para a agricultura e pecuária e, para indústria em geral, fornecendo-os prontos para serem utilizados.

Explica ainda que desenvolve soluções em regime de “*tum key*”, ou seja, o cliente contrata a TMSA para realizar um projeto em todas as etapas, desde a consultoria, elaboração do projeto, infraestrutura, implantação, até a operação final do objeto contratual — regime conhecido pela contratação de uma única empresa, a fim de eliminar problemas diversos causados pela contratação de diversos prestadores em uma só obra ou projeto, sendo que antes da fabricação do maquinário é necessário o cumprimento de etapas como a elaboração de projeto específico, do desenho industrial, medição do local onde será instalado, inspeções de segurança, dentre outros serviços meio, para se atingir o fim desejado/contratado — sendo todos contratados junto a pessoas jurídicas, já que não possui pessoal qualificado para atender a todas demandas e, aplicados na produção/prestação de serviços efetuada pela Recorrente. Cita, ainda, disposição legal (Lei nº 5.194/66) que obriga, nos casos de prestação de serviços vinculados à engenharia, arquitetura e obras em geral a contratação de profissional habilitado.

Em seu recurso, a Recorrente assim descreve a utilização dos serviços glosados:

- **Serviço de topografia:** Os serviços de topografia são necessários para se obter o posicionamento correto dos equipamentos em seu local de instalação, obedecendo a sua locação definida nos desenhos da planta. Devido as grandes dimensões dos produtos fornecidos, torna-se indispensável ao processo de instalação este tipo de serviço. Para esta locação e posteriormente a sua conferencia, foi contratado o referido serviço de topografia.

- **Mão de obra para acompanhamento altimétrico:** O acompanhamento altimétrico é uma parte do serviço de topografia, necessário para se obter o posicionamento correto dos equipamentos em seu local de instalação, obedecendo

a sua locação definida nos desenhos da planta. Devido as grandes dimensões dos produtos fornecidos, torna-se indispensável ao processo de instalação o serviço de topografia, e consequentemente o acompanhamento altimétrico. Para esta locação e posteriormente a sua conferencia, foi contratado o referido serviço de topografia.

● **Montagem e desmontagem (Andaimes):** Andaimes são dispositivos necessários para a montagem dos equipamentos, na medida em que dão condições de acesso dos profissionais montadores aos diversos níveis de altura dos mesmos. Sem a montagem dos andaimes é impossível a utilização dos mesmos na montagem/instalação dos produtos fornecidos, que é de responsabilidade da TMSA. Desta maneira, o fornecedor prestou o serviço de montar o equipamento para a utilização pelos montadores, e após a sua utilização a desmontagem dos mesmos.

● **Digitalização de desenhos:** Faz parte contratual do escopo de nosso fornecimento a entrega ao cliente de um documento chamado "Data-Book" que contem todos os desenhos, manuais de componentes, relatórios de inspeções de qualidade, certificados de procedência de matérias-primas. Este documento tem a finalidade de comprovar que o que foi fornecido atende plenamente as normas técnicas vigentes, e ao que foi contratado pelo cliente. Este data-book é fornecido em uma cópia física e uma digital, e para a montagem desta ultima, todos os documentos relatados acima que são recebidos das mais variadas formas, foram passadas para o meio digital pela prestadora de serviço contratada, pois não dispomos do equipamento necessário para tal.

● **Inspeção por Ultrasom:** No processo produtivo de alguns componentes de nossos equipamentos, são utilizadas operações de solda, para união de peças. Para o atendimento das normas vigentes, é obrigatória a inspeção da qualidade destas soldas realizadas, sendo que o processo indicado para tal é através da utilização de dispositivo de verificação por ultrasom. Como não dispomos deste equipamento e profissionais certificados para sua utilização em nosso corpo de colaboradores, contratamos a empresa prestadora deste tipo de serviço para a execução destas atividades.

● **Tratamento Fitossanitário em madeira:** Para o transporte de partes e peças dos equipamentos até o seu local de montagem, utilizamos obrigatoriamente para o seu acondicionamento embalagens normalmente feitas utilizando madeira. Nas operações de exportação, em alguns destinos são exigidos que as madeiras utilizadas estejam comprovadamente livres da existência de quaisquer tipos de fungos. Desta maneira para esta comprovação, é indispensável a contratação deste serviço de tratamento fitossanitário das madeiras que utilizamos, com a emissão do laudo de comprovação do tratamento da madeira.

● **Serviços Hidráulicos:** No equipamento fornecido, por questões técnicas obrigatoriamente teve de ser utilizado na movimentação das partes moveis, tal como lança de guindastes, o acionamento através de dispositivos que utilizam energia hidráulica. Para este tipo de instalação se requer profissionais com comprovada experiência nesta técnica, os quais não dispomos em nosso corpo de colaboradores. Desta maneira foi contratado o prestador de serviço para o projeto e execução deste escopo.

- **Serviços de Engenharia - Elaboração de projetos:** Para o atendimento do escopo contratual, uma fase obrigatória do processo é a de projeto e desenho dos diversos componentes, para atendimento da necessidade dos clientes, de acordo com sua demanda, realizado dentro do âmbito da área de engenharia de projeto, a qual detém os profissionais adequados para tal. Nos casos em que ocorra a necessidade de projeto específico como no caso de um sistema de proteção contra incêndio ou em que ocorra sobrecarga na área de engenharia, são contratadas empresas prestadoras de serviço, as quais detém a experiência necessária para a execução destas atividades.
- **Serviços de Engenharia – Detalhamento:** O detalhamento faz parte do projeto de engenharia do produto, para o atendimento do escopo contratual, uma fase obrigatória do processo é a de projeto e desenho dos diversos componentes, realizado dentro do âmbito da área de engenharia de projeto, a qual detém os profissionais adequados para tal. Nos casos em que ocorra sobrecarga na área de engenharia, são contratadas empresas prestadoras de serviço, as quais detém a experiência necessária para a execução desta atividades.
- **Serviços de Engenharia - Calculo Estatístico (Memorial de calculo estatístico):** Para o atendimento do escopo contratual, uma fase obrigatória do processo é a de projeto e desenho dos diversos componentes, realizado dentro do âmbito da área de engenharia de projeto, a qual detém os profissionais adequados para tal. Nos casos em que ocorra a necessidade de projeto específico como no caso de um calculo de estrutura metálica, são contratadas empresas prestadoras de serviço, as quais detém a experiência necessária para a execução desta atividades.
- **Medição:** As medições informadas nos documentos fiscais, são na verdade, um acompanhamento da evolução dos serviços de topografia, para fins de cobrança. Os serviços de topografia são necessários para se obter o posicionamento correto dos equipamentos em seu local de instalação, obedecendo a sua locação definida nos desenhos da planta. Para esta locação e posteriormente a sua conferencia, foi contratado o referido serviço de topografia.
- **Montagem e desmontagem (Maquinas de pré-limpeza e sistema de aspiração):** Quando no escopo de fornecimento conste a necessidade de substituição dos equipamentos/ maquinas existentes por novos, se faz necessário primeiramente os serviços de desmontagem do equipamento existente, para a posterior montagem no mesmo local dos equipamentos novos. Para esta operação foi contratado o prestador de serviço.
- **Corte e costura de lona:** No equipamento fornecido, por questões técnicas obrigatoriamente deve ser utilizado na interligação das partes moveis, dispositivos que permitam o isolamento das vibrações entre componentes sem os quais ocorre a ruptura dos mesmos. Para a execução deste tipo de componente, com a utilização de lona flexível se requer profissionais com comprovada experiência nesta técnica, os quais não dispomos em nosso corpo de colaboradores. Desta maneira foi contratado o prestador de serviço para a execução desta atividade.
- **Conserto e reparo de equipamento - Sew Eurodrive:** Nos equipamentos de nosso fornecimento são utilizados componentes de diversos fornecedores. No caso específico se trata de um redutor de velocidade o qual sofreu um dano que impedia o seu correto funcionamento, e desta maneira obrigatoriamente teve que

ser consertado. Para o reparo necessário foi contratado o serviço da assistência técnica do próprio fabricante.

• **Construção de uma fornalha em alvenaria, em Nova mutum - MT, com tijolos comuns, refratários e ferragens:** Para o funcionamento do equipamento fornecido se faz necessário a utilização de um fluxo de ar aquecido. No caso deste projeto o aquecimento do fluxo de ar se faz através da queima de madeira em uma fornalha específica para tal. Para a construção desta fornalha foi contratado o prestador de serviço com a experiência necessária para a correta execução da mesma.

• **Manutenção de computadores da Engenharia:** Para o atendimento do escopo contratual, uma fase obrigatória do processo é a de projeto e desenho dos diversos componentes, realizado dentro do âmbito da área de engenharia de projeto, a qual detém os profissionais adequados para tal. Para a execução das atividades da engenharia necessariamente são utilizados computadores. Para que não ocorram interrupções destas atividades, com o consequente atraso na entrega dos escopos, é imprescindível um programa de manutenção dos computadores utilizados, e para tal foi contratado a empresa prestadora deste serviço, a qual detém a experiência necessária para a execução destas atividades.

Em vista das circunstâncias em que tais serviços são utilizados, qual seja, na produção e instalação de equipamentos, como se observa tais serviços se inserem no processo produtivo da recorrente, sendo essenciais ou relevantes à sua atividade produtiva, devendo-se, por isso, admitir tais despesas de serviços como insumo na produção dos bens vendidos.

Assim, devem ser revertidas as glosas de crédito calculados sobre serviços de engenharia, projetos, desenhos industriais, medições de topografia, entre outros, constante da Relação de Notas Fiscais constante do Relatório de Informação Fiscal, e-fls.295 a 299.

Devolução de vendas

Neste tópico, a Fiscalização afirma que durante o período fiscalizado o Contribuinte apurou créditos sobre devolução de vendas de produtos sujeitos à tributação de Pis/Pasep e Cofins, no entanto, deixou de observar que tais créditos não podem fazer parte da base de cálculo dos créditos vinculados à receitas não tributadas no mercado interno, devendo ser excluídos portanto da base de cálculo sujeita ao rateio proporcional de créditos uma vez que tais créditos são vinculados unicamente a receita tributada de vendas no mercado interno.

A Empresa alega que toma crédito com base no método “Base na Proporção da Receita Bruta Auferida”, ela irá aplicar os percentuais, obtidos conforme a proporcionalidade de sua saída, sobre a sua base de crédito, a qual compreende as devoluções de venda.

Sem razão à recorrente.

Como é cediço, a referida proporção, ou critério de rateio, deve ser aplicada apenas naqueles casos em que as despesas geradoras de créditos são comuns

para obtenção da receita tributada e da não tributada, conforme prevê os § 7º e § 8º, do artigo 3º das Leis n. 10.637/02 e 10.833/03.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

(...)

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

(...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

(negrito nosso)

Como se observa no dispositivo transcreto, é prevista a possibilidade de crédito na devolução de produtos tributáveis. Ou seja, todo o crédito relativo a devolução de vendas está relacionado unicamente a receita tributada.

Dessa forma, as devoluções de vendas não se tratando de despesa ou encargo utilizado em comum para obter receitas tributáveis e não tributáveis no mercado interno e exportação, visto que está exclusivamente relacionada à receita tributada no mercado interno, não há que se cogitar dessa rubrica entrar na base de cálculo dos crédito a ressarcir para efeito de aplicação do percentual de rateio.

Desta feita, deve ser mantida a glosa operada pela Autoridade Fiscal.

Correção monetária pela taxa selic ao crédito não reconhecido pelo despacho decisório

Essa correção, recentemente, foi admitida pela Secretaria da Receita Federal, por meio da Nota Codar nº 22/2021, que trata da aplicação da Selic aos pedidos de ressarcimento e não compensação de ofício de débitos parcelados a partir do 361º dia após a transmissão do pedido à parcela do crédito deferido e ainda não resarcido ou compensado, em face da resistência ilegítima do Fisco, conforme trecho abaixo transcreto:

O SIEF Processos passa também a aplicar a Selic aos créditos de ressarcimento de IPI, PIS, Cofins e Reintegra, a partir do 361º dia após a transmissão do pedido à parcela do crédito deferido e ainda não resarcido ou compensado, considerando Parecer PGFN/CAT nº 3.686, de 17 de junho de 2021, em atenção à tese fixada pelo Superior Tribunal do Justiça em relação à incidência de juros compensatórios, na hipótese de não haver o ressarcimento de créditos.

Desta feita, o Contribuinte faz jus à correção pela SELIC nos termos estabelecidos na Nota Codar nº 22/2021.

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas de serviços de engenharia, projetos, desenhos industriais, medições de topografia, entre outros, constante da Relação de Notas Fiscais constante do Relatório de Informação Fiscal, e-fls.11 a 15. Bem como, aplicar a Selic aos créditos de ressarcimento de PIS e Cofins, a partir do 361º dia após a transmissão do pedido à parcela do crédito deferido e ainda não resarcido ou compensado, decorrente de resistência ilegítima, nos termos da Nota CODAR 22/2021.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao recurso para: a) reverter as glosas de serviços de engenharia, projetos, desenhos industriais, medições de topografia, entre outros, constante da relação de notas fiscais constante do Relatório de Informação Fiscal; e b) aplicar a Selic aos créditos de ressarcimento de PIS e Cofins, a partir do 361º dia após a transmissão do pedido à parcela do crédito deferido e ainda não resarcido ou compensado, decorrente de resistência ilegítima, nos termos da Nota CODAR 22/2021.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator