



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.906341/2013-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3201-009.576 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de dezembro de 2021
Recorrente TMSA TECNOLOGIA EM MOVIMENTAÇÃO SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2010

REIDI. NOTA FISCAL. FORMALIDADES.

A pessoa jurídica fornecedora de bens e de serviços destinados a obras de infraestrutura para incorporação ao ativo imobilizado de pessoa jurídica habilitada ao Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura - REIDI deve fazer constar na nota fiscal de venda de bens e de serviços a informação de que a operação foi efetuada com a suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

REIDI. FACULDADE DE UTILIZAÇÃO DO REGIME POR PESSOA JURÍDICA HABILITADA.

Pode a pessoa jurídica habilitada no REIDI efetuar, a seu critério, aquisições e importações fora do regime.

CONCEITO DE INSUMOS. CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. NOTA TÉCNICA PGFN Nº 63/2018. PARECER NORMATIVO COSIT N.º 5/2018

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), pelo rito dos recursos representativos de controvérsias, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância. Os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Ministra Regina Helena Costa, de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, “constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”. Por outro lado, o critério de 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: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.”

INSUMO. EMPRESA QUE FABRICA EQUIPAMENTOS SOB ENCOMENDA DESDE A FASE DO PROJETO.

as notas fiscais glosadas e que se referem a prestação de serviços de engenharia, fornecimento de mão de obras para os projetos, elaboração de projetos, digitalização de projetos e fornecimento de cópias em papel dos projetos, etc, 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. RESSARCIMENTO PIS. SÚMULA CARF 125.

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei n.º 10.833, de 2003

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário nos seguintes termos: (i) reverter as glosas das notas fiscais em que consta a informação acerca da suspensão, nos termos exigidos pela lei, (ii) aplicar a estes autos o que vier a ser decidido, definitivamente, no processo n.º 11080.732574/2014-28 e (iii) reverter as glosas dos créditos relativos às notas fiscais de prestação de serviços de engenharia, fornecimento de mão de obra para os projetos, elaboração de projetos, digitalização de projetos e fornecimento de cópias em papel dos projetos etc.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles e Paulo Régis Venter (suplente convocado).

Relatório

Por bem descrever os fatos reproduzo o relatório que consta na decisão recorrida:

O interessado transmitiu o PER n.º 12625.90460.171012.1.5.106101, no qual requer ressarcimento de crédito relativo ao PIS/Pasep não-cumulativo - Receitas não tributadas mercado interno do 4º trimestre de 2010;

Posteriormente transmitiu diversas Dcomps, visando compensar os débitos nela declarados com o crédito acima;

A DRF-Porto Alegre/RS emitiu, com base na Informação Fiscal anexa, Despacho Decisório no qual reconhece parcialmente o direito creditório e homologa as compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido;

A empresa apresenta manifestação de inconformidade, na qual alega, em síntese, que:

a) GLOSA REFERENTE ÀS VENDAS COM TRIBUTAÇÃO SUSPensa;

a.1) DAS VENDAS EFETUADAS PARA CLIENTES DETENTORES DE ATOS DECLARATÓRIOS EXECUTIVOS DO REIDI;

a.2) DAS VENDAS EFETUADAS PARA CLIENTES DETENTORES DE ATOS DECLARATÓRIOS EXECUTIVOS DO REPORTE;

b) GLOSA SOBRE SERVIÇOS NÃO CARACTERIZADOS COMO INSUMOS;

c) DEVOLUÇÃO DE VENDAS – DIREITO AO CRÉDITO;

d) DA CORREÇÃO MONETÁRIA PELA TAXA SELIC AO CRÉDITO NÃO RECONHECIDO PELO DESPACHO DECISÓRIO;

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ Juiz de Fora, Acórdão n.º 09-59.578, de 04/05/2016:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

REIDI. NOTA FISCAL. FORMALIDADES.

A pessoa jurídica fornecedora de bens e de serviços destinados a obras de infraestrutura para incorporação ao ativo imobilizado de pessoa jurídica habilitada ao Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura - REIDI deve fazer constar na nota fiscal de venda de bens e de serviços a informação de que a operação foi efetuada com a suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

REIDI. FACULDADE DE UTILIZAÇÃO DO REGIME POR PESSOA JURÍDICA HABILITADA.

Pode a pessoa jurídica habilitada no REIDI efetuar, a seu critério, aquisições e importações fora do regime.

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.

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.

Regularmente cientificada a empresa apresentou Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

- Apresentou Pedido de Ressarcimento de PIS, mercado interno não tributado, relativo ao 4º trimestre de 2010, no valor total de R\$ 478.223,93 (quatrocentos e setenta e oito mil duzentos e vinte e três reais e noventa e três centavos), que foi deferido parcialmente reconhecendo apenas o valor de R\$ 20.337,57 (vinte mil trezentos e trinta e sete reais e

cinquenta e sete centavos) e homologando as compensações vinculadas até o limite do direito creditório reconhecido;

- glosa referente as vendas com tributação suspensa. A empresa realizou vendas para empresas beneficiárias do Reidi e Reporto. As vendas foram glosadas por não atenderem aos requisitos formais de preenchimento das notas fiscais;

- não foi incluída na nota fiscal a expressão “venda efetuada com a suspensão da exigibilidade da contribuição para o Pis/pasep e Cofins” e por isso foi descaracterizado o benefício do Reidi. Os contratos preveem a condição de venda com suspensão e os clientes não se aproveitaram do crédito;

- o objetivo da legislação ao determinar a inclusão do aviso nas notas fiscais de venda é evitar que o comprador aproveite o crédito indevidamente, e os contratos deixam isso claro. Apresenta declarações assinada com firma reconhecida dos compradores declarando que não realizaram o aproveitamento dos créditos;

- Algumas notas fiscais foi informado a venda com suspensão das contribuições, mas foram glosadas pela fiscalização unicamente porque o arquivo enviado não continha tal informação;

- trata-se de vício formal facilmente remediável , não descaracterizando a venda;

- o produto é um sistema de tira ou correia e deve ser classificado na NCM 8428.33.00, que esta incluído na relação contida no Anexo I, Decreto nº 6.582/2008. Apesar do erro na informação do produto pode ser verificado no contrato que a mercadoria é um sistema de carregamento composto de vários transportadores;

- caso seja mantida a glosa dos créditos do Reporto, deve ser recalculado o crédito no Dacon. São contratos de longo prazo e por isso a empresa vai tributando conforme o produto final vai sendo elaborado. O equipamento é entregue em partes e quando uma parte é entregue ela é novamente tributada, e é efetuado o estorno do valor inicialmente tributado, nos moldes do art. 407 do RIR/99, art. 8º da Lei 10.833/93 e CPC nº 17;

- houve glosa de serviços que foram descaracterizados como insumos. Os produtos são fabricados especificamente para cada cliente, desde a fase do projeto, atendido o requisito da essencialidade;

- de acordo com a informação fiscal, durante o período fiscalizado apurou créditos sobre devolução de vendas de produtos sujeitos à tributação de PIS/COFINS, *porém 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.* No entanto somente tomou crédito de PIS e Cofins respeitando as previsões contidas nos artigos 3º das Leis n.º 10.833/03 e 10.637/02 e utilizando o método “Base na Proporção da Receita Bruta Auferida”, com base nos artigos 3º, § 7º e § 8º das Leis referidas leis.

- correção monetária pela Taxa Selic;

- Devido ao grande volume de documentos fiscais que refere-se ao presente período de apuração de PIS e COFINS, a Recorrente instruiu o presente processo com documentos por amostragem.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

O presente recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade por isso dele tomo conhecimento.

Créditos glosados referentes à vendas para Reidi.

O contribuinte em questão é fabricante de produtos para movimentação de cargas tais transportadores de correias, tubulares, metálicos, helicoidais, de corrente, carregadores de navios, descarregadores de navios e barças, elevadores de caçambas, transportadores flexowell, alimentadores, Moegas móveis, Transportadores do tipo Ropecon, fornecendo em alguns projetos inclusive subestação de energia elétrica denominada eletrocentro.

A ação fiscal teve origem na análise de pedidos de ressarcimento e/ou compensação solicitados, e o contribuinte informou tratar-se de créditos vinculados a receitas não tributadas no mercado interno.

No curso da fiscalização chegou-se a conclusão que as notas fiscais de venda, para as quais a recorrente solicitou o crédito das contribuições, por alegar que foram vendas efetuadas para empresas que possuíam o REIDI, não atendiam ao disposto no § 1º do art. 3º da Lei 11.488/2007, e deveriam ter sido tributadas por descumprimento dos dispositivos legais que regulamentam estes benefícios fiscais.

A Lei nº 11.488/2007 que instituiu o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura – Reidi e especificamente o § 1º do art. 3º determina que nas notas fiscais relativas às vendas deverá constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins”, com a especificação do dispositivo legal.

Art. 3º No caso de venda ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, e de materiais de construção para utilização ou incorporação em obras de infra-estrutura destinadas ao ativo imobilizado, fica suspensa a exigência:

I - da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a venda no mercado interno quando os referidos bens ou materiais de construção forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do Reidi;

II - da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação quando os referidos bens ou materiais de construção forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do Reidi.

§ 1º Nas notas fiscais relativas às vendas de que trata o inciso I do caput deste artigo deverá constar a expressão *Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins*, com a especificação do dispositivo legal correspondente. (grifos nossos)

A recorrente alega que “o lapso cometido pela ora Manifestante de não informar nas notas fiscais de venda a expressão ‘Venda Efetuada com a suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins’, trata-se de um mero vício formal, suscetível de ser remediado, não afetando a substância do ato a ponto de descaracterizar a venda da forma como efetivamente foi realizada”.

A utilização do benefício da suspensão da exigência das contribuições é faculdade das pessoas jurídicas habilitadas ao Reidi, sendo que não estão obrigadas a utilizar o regime em todas as suas aquisições de bens ou serviços a serem aplicados ou incorporados em obras destinadas ao ativo imobilizado. Dessa forma, a suspensão não é automática, nos casos de aquisição de bens e serviços para o ativo imobilizado.

A exigência legal de constar nas notas fiscais relativas às vendas a expressão, é obrigatória para que as aquisições para o Reidi sejam identificadas. É uma exigência legal, por isso não é possível mitigar sua aplicação.

E por tratar-se de regra que dispõe sobre a suspensão do crédito tributário a interpretação do referido dispositivo legal deve ser feita literalmente conforme regra do art. 111 inciso I do CTN.

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

O Decreto nº 6.144/2007, que regulamentou o regime, estendeu esta exigência às notas fiscais de prestação de serviços e também incluiu outras informações a serem descritas na nota fiscal:

Art. 11. Nos casos de suspensão de que trata o inciso I do art. 2º, a pessoa jurídica vendedora ou prestadora de serviços deve fazer constar na nota fiscal o número da portaria que aprovou o projeto, o número do ato que concedeu a habilitação ou a co-habilitação ao REIDI à pessoa jurídica adquirente e, conforme o caso, a expressão:

I - “Venda de bens efetuada com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente; ou

II - “Venda de serviços efetuada com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

A partir da leitura do art. 16 do Decreto 6.144/2007 é possível constatar que tal exigência visa justamente evitar o aproveitamento indevido de créditos pelo adquirente, deixando claro tanto para quem compra quanto para o fisco que aquela operação ocorreu sob o amparo do Reidi, uma vez que adquirir tais produtos através do regime especial é mera faculdade de quem compra.

Hipoteticamente, se não fosse informado na nota fiscal que ocorreu a suspensão das contribuições poderia ocorrer um usufruto indevido por parte do adquirente e a fiscalização ao analisar a apuração de créditos da adquirente poderia não se atentar para o fato, se não tivesse acesso aos contratos de compra e venda.

E não há como fazer uma interpretação pela aplicação benigna do art. 112 do CTN, por ser mero descumprimento de obrigação acessória, o que ensejaria no máximo a aplicação de uma multa, como quer a recorrente, porque estamos diante de um comando legal, em que o legislador não abriu margem para outras interpretações possíveis, e não cabe ao aplicador das leis desvirtuar o designado pelo legislador.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I à capitulação legal do fato;

II à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

No presente processo, a fiscalização, apesar de ser uma exigência legal, que não pode ser contornada, buscou identificar a veracidade da informação de que se tratava de vendas para beneficiários do Reidi, analisando os contratos de compra e venda, e prestação de serviços, e as notas fiscais apresentadas, constatando que:

14. Em verificação das notas fiscais de vendas do contribuinte ora fiscalizado a clientes detentores de Atos Declaratórios Executivos do Reidi constatou-se que **nenhuma nota fiscal de venda atende ao disposto no § 1º do art. 3º da Lei 11.488/2007**. Diante disso foi o contribuinte intimado a apresentar declaração sobre o cumprimento ou não deste dispositivo legal (fls 67 à 68). Em resposta a intimação o contribuinte nada apresentou de concreto, limitou-se a juntar cópias das Danfes destas notas fiscais e cópias **não autenticadas** de alguns contratos celebrados com seus clientes beneficiários do regime especial (fls 69 à 271).

Assim, apesar das manifestações da recorrente sobre a finalidade do regime, de apresentação de contratos e declarações das empresas adquirentes de que não se creditaram do valor das notas fiscais não é possível acatar as alegações por ter a empresa descumprido exigência legal.

E quanto as alegações de que existem notas fiscais que constam a informação sobre a venda com suspensão, a empresa apenas apresentou amostragem de notas fiscais, com cópias das Danfes de algumas notas fiscais e cópias não autenticadas de alguns contratos celebrados com seus clientes beneficiários do regime especial.

Essa argumentação já havia sido analisada pela fiscalização, intimando a empresa a apresentar documentos que melhor embasassem sua pretensão e até o momento os documentos não foram apresentados, insistindo a empresa a apresentar apenas ínfima parte da documentação e sem cumprir com os requisitos legais que demonstrem a legalidade e veracidade dos documentos.

Não é o caso de conversão em diligência já que conforme tem sido decidido reiteradamente neste Colegiado, a diligência não se presta a suprir deficiência probatória a cargo da recorrente.

Nego provimento às vendas realizadas em que não constou na Nota Fiscal a informação sobre a suspensão, exigida pela Lei.

Dou parcial provimento para que sejam revertidas as glosas das notas fiscais onde consta a informação sobre a suspensão, exigida pela Lei.

Vendas para a Alunorte. Reporto.

Quanto as vendas efetuadas à empresa Alunorte - Alumina do Norte do Brasil SA, a fiscalização entendeu que não atendiam as condições estabelecidas para o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – Reporto, instituído pela Lei n.º 11.033/2004 por serem vendas de produtos não previstos no Decreto 6.582/2008, e inclusão no campo de observações das notas fiscais, referência ao Ato Declaratório Executivo (ADE) n.º 10 de 5 de março de 2007, que apesar de pertencer a Alunorte diz respeito a estabelecimento distinto do adquirente das mercadorias vendidas.

As notas fiscais apresentadas dizem respeito a vendas de produto classificado na NCM 8431.39.00 e apenas pela confrontação entre a lista constante no Decreto a fiscalização concluiu que o produto não constava na relação e por isso não poderia usufruir do benefício.

A recorrente alega que “o produto efetivamente comercializado é um ‘Sistema de Carregamento de Navios composto por Transportadores’ NCM 8428.33.00, o qual se encontra no rol de mercadorias beneficiadas com a tributação extraordinária.

E que a notas fiscais com posição 84.31, atinente a partes de máquinas, resultou de um equívoco meramente formal”, e “a natureza da mercadoria pode ser verificada no Contrato firmado com a Empresa Alunorte onde há a descrição dos bens adquiridos, os quais podem ser visualizados em seu sítio na internet, comprovando-se que se trata de um aparelho completo de movimentação (transportador), sendo correto o seu enquadramento na NCM 8428.33.00, e não de ‘parte’ dele, como refere a NCM 84.31, preenchida erroneamente”.

No contrato consta que a Alunorte contrata as empresas para “fornecimento de equipamentos, montagem, ‘start-up’, operação assistida, treinamento e testes, inclusive engenharia, a preço global, do Sistema de Carregamento de Alumina em Navios para atender o berço 201 da Companhia Docas do Pará, no Porto de Vila do Conde, em Barcarena”.

Na cláusula 2.1 consta que “o SISTEMA deverá ser fornecido completo, incluindo todos os serviços, equipamentos, materiais, componentes e acessórios para sua instalação e operação, dentro dos limites de bateria especificados, com exceção de serviços ou componentes expressamente excluídos no Anexo II deste CONTRATO. O escopo de fornecimento está descrito no item 3 da Especificação ES-7700-87-R-001 Rev.2 (anexo II deste CONTRATO) e o anexo V deste CONTRATO, Proposta Técnica, e tudo mais que seja considerado necessário pelas CONTRATADAS para a instalação e a operação segura e eficiente do SISTEMA. A especificação ES-7700-87-R-001 Rev.2, doravante referida como ESPECIFICAÇÃO, integra o Anexo II deste CONTRATO”

Na cláusula 11.2. consta que “O Preço Total do CONTRATO constante no item 11.1, acima, não considera as reduções de impostos de que trata a Lei 11033 de 21/12/2004 relativa a Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária -REPORTO. Caso confirmado, até 30/05/2007, o enquadramento da ALUNORTE para obtenção desse benefício, o Preço Total do CONTRATO será reduzido em R\$ 3.707.171,48 (três milhões, setecentos e sete mil, cento e setenta e um reais e quarenta e oito centavos) passando a ser de R\$ 44.985.712,65 (quarenta e quatro milhões, novecentos e oitenta e cinco mil, setecentos e doze reais e sessenta e cinco centavos), conforme discriminado na Planilha de Preços. Essa redução será inteiramente aplicada a parcela relativa à CONTRATADA ‘A’ da seguinte forma: 75% (setenta e cinco por cento) na parcela referente a entrega CIF dos equipamentos e os restantes 25% (vinte e cinco por cento) proporcionalmente a cada parcela restante”.

Dos excertos acima se depreende que a manifestante foi contratada para fornecer um “Sistema de Carregamento de Alumina em Navios”, em conjunto com outras duas empresas, sendo ela a responsável perante a contratante.

Por isso o acórdão recorrido conclui que:

Assim, é possível concluir que ela cometeu erro de fato ao preencher o NCM das notas fiscais de fornecimento que deveria ser o do equipamento completo – NCM 8428.33.00 e não o de partes dessas máquinas NCM 8431.

Depreende-se ainda que, nos termos da cláusula 11.2, o preço total do contrato foi reduzido tendo em vista que a contratante foi incluída no Reporto e essa redução foi suportada pela manifestante via suspensão das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins.

Assim, entendo que a receita das vendas efetuadas pela manifestante à Alunorte - Alumina do Norte do Brasil SA devem ser excluídas da base de cálculo das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins.

Cumprе esclarecer que essas exclusões foram efetuadas nas bases de cálculo das contribuições lançadas pelos autos de infração constantes do processo nº 11080.732574/2014-28, cuja impugnação foi julgada na sessão de julgamento de 29/07/2015 quando foi prolatado o Acórdão 09-58150 – 2ª Turma da DRJ/JFA.

Neste processo tais exclusões só interferem no cálculo dos percentuais apurados na Informação Fiscal entre receita não tributada sobre receita total. Esses percentuais são os que definem o valor do crédito passível de ressarcimento e/ou compensação.

Cumprе ressaltar que, do total do crédito apurado pela fiscalização no período, parte foi considerada como passível de ressarcimento e/ou compensação, sendo esse valor reconhecido à empresa no Despacho Decisório em análise e a outra parte foi deduzida da contribuição lançada no respectivo auto de infração (processo nº 11080.732574/2014-28) como relata a autoridade fiscal no Termo de Constatação (fls. 472/490 daquele processo): “parte deste crédito apesar de não passível de ressarcimento é legítimo e pode ser usado apenas e tão somente para desconto das contribuições para o Pis/Pasep e a Cofins devidas no regime não cumulativo. Neste caso realizou-se ao aproveitamento de ofício de tais créditos para desconto das contribuições, fazendo com que ao final do período fiscalizado inexistе qualquer saldo remanescente de créditos” Assim, o crédito passível de ressarcimento e/ou compensação que possa vir a ser apurado neste Acórdão com a mudança do percentual acima referido, será mantido como dedução da contribuição lançada no respectivo auto de infração por ser mais benéfico à empresa e por atender a legislação de regência que estabelece que só pode ser objeto de ressarcimento e/ou compensação o saldo do crédito que a empresa não conseguir utilizar na dedução da contribuição do período.

O acórdão de piso julgou que a receita das vendas efetuadas pela contribuinte à Alunorte - Alumina do Norte do Brasil SA devem ser excluídas da base de cálculo das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins, e esclarece que essas exclusões foram efetuadas nas bases de cálculo das contribuições lançadas pelos autos de infração constantes do processo nº 11080.732574/2014-28. E também explica que tais exclusões só interferem no cálculo dos percentuais apurados na Informação Fiscal entre receita não tributada sobre receita total. Esses percentuais são os que definem o valor do crédito passível de ressarcimento e/ou compensação.

Como no acórdão de piso entendo que com base no que consta no contrato, no fato de o ato declaratório apresentado referir-se a estabelecimento diverso do que efetuou a venda, e a cláusula 11.2 do contrato, estipular que o preço total do contrato foi reduzido tendo em vista que a contratante foi incluída no Reporto e essa redução foi suportada pela manifestante via suspensão das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins, voto por negar provimento ao recurso neste ponto.

Não obstante, o acórdão de piso cita o processo nº 11080.732574/2014-28, que trata do auto de infração para os anos de 2010, 2011 e 2012, foi julgado pelo CARF, acórdão nº 3302-007.577, em 25 de setembro de 2019, e encontra-se aguardando julgamento de embargos de declaração. No julgamento, ainda pendente de decisão final, foi dado provimento parcial para afastar a cobrança de algumas das Notas Fiscais.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a cobrança das contribuições em relação as Notas Fiscais onde está expressamente descrito a natureza da operação relativa à adoção de REIDI e/ou no campo "CST 09 - Operação com Suspensão da Contribuição", Operações com Suspensão da Contribuição, conforme planilha de fls. 2.451-2.452, colunas "I" e "J". Para reverter a glosa em relação às despesas com serviços de engenharia, projetos, desenhos industriais, medições de topografia e para reconhecer a inexatidão material no acórdão da decisão de piso, referente às linhas de agosto e novembro/2010, para que tais valores sejam excluídos da base das contribuições.

Sendo assim, deve ser dado provimento parcial ao presente recurso para que o que for decidido, definitivamente, no processo nº 11080.732574/2014-28, seja aplicado a esse pedido de ressarcimento.

Serviços caracterizados como insumos

Relata a recorrente que para comprovar a origem e legitimidade do crédito decorrentes dos serviços anexou na manifestação de inconformidade notas fiscais de cada um dos serviços, bem como um laudo técnico discorrendo sobre cada um dos itens, demonstrando a sua essencialidade no processo produtivo, bem como demonstrando que estão plenamente de acordo com as Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, gerando o direito aos créditos de PIS e COFINS na modalidade não cumulativa e, visto que também se enquadram como custos e despesas estritamente vinculados à sua atividade produtiva e econômica.

Fundada em 1966 a TMSA inicialmente dedicou-se à produção de máquinas e equipamentos para moinhos e silos de cereais. Logo nos primeiros anos de atividade, porém, passou a fornecer também equipamentos destinados a movimentação e preparo de granéis sólidos em geral, tais como cimento, minérios (carvão, cinza, rocha fosfática, calcário, etc) além de cereais e farelos, nas maiores cadências já alcançadas no Brasil.

Atualmente, o processo produtivo da TMSA, que não é de fabricação em série, consiste em:

- Setor Comercial: Responsável pela identificação e mapeamento das necessidades do cliente, identificando os incentivos fiscais.
- Setor de Engenharia: Responsável pelo detalhamento e análise da viabilidade dos projetos a serem executados.
- Setor de preparação/usinagem: Responsável pelo corte, conformação e usinagem da matéria prima.
- Setor de caldeiraria: Responsável pela pré-montagem e solda de conjuntos que compõe o produto.
- Setor de pintura: Responsável pela preparação da superfície e pintura dos componente que compões o produto final.
- Setor de montagem final: Responsável pela montagem de componentes mais críticos do produto, o restante do equipamento é montado no cliente devido as dimensões.

Antes da fabricação um determinado produto é necessário a elaboração de um projeto específico, desenho industrial do bem, medição do local onde o produto será instalado, entre outros.

Afirma que no presente caso os itens glosados são serviços de engenharia, projetos, desenhos industriais, medições de topografia, entre outros, que cumprem o requisito de essencialidade quanto à existência, funcionamento, aprimoramento ou à manutenção do processo produtivo da empresa.

Para a fiscalização o contribuinte calculou créditos sobre despesas com serviços de engenharia, projetos, desenhos industriais, medições de topografia entre outros que é vedado pela legislação uma vez que tais despesas não se enquadram no conceito de serviços utilizados como insumos.

A argumentação da fiscalização se baseou no enunciado do art. 3º da lei 10.833/2003, que excluiu quaisquer bens que não “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”, e quanto aos serviços utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, foram enquadrados como insumos pela Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

E concluiu que claro está que não se pode empregar indistintamente o critério de dedutibilidade de despesas adotado pela legislação do imposto de renda (“despesas necessárias” – art. 299 do RIR/1999) para efeito de apuração da base de cálculo dos créditos da Cofins a descontar dessa contribuição cobrada segundo o regime não cumulativo. Em outros termos, não são todas as despesas necessárias à atividade da empresa que geram direito a crédito, mas tão-somente aqueles bens e serviços utilizados na sua fabricação ou produção.

No CARF as decisões tem se pautado pelo que foi decidido na sessão de 22 de fevereiro de 2018, no Superior Tribunal de Justiça – STJ, quando concluiu o julgamento do REsp nº 1.221.170 (Temas 779 e 780), sob a sistemática de recursos repetitivos, declarando a ilegalidade das Instruções Normativas nºs 247/2002 e 404/2004 da Receita Federal e firmando o entendimento de que o “*conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte*”. Ao fazê-lo, assentou premissas fundamentais para a definição da questão, mas não resolveu por completo a lide entre o Fisco e os contribuintes, na medida em que a orientação perfilhada se baseia em termos imprecisos como “essencialidade” e “relevância” .

Por isso a análise tem sido efetuada caso a caso, verificando-se as glosas efetuadas pela fiscalização, e mantidas pela DRJ, se atendem aos critérios de essencialidade e relevância.

A recorrente, apresentou junto com a manifestação de inconformidade lista das notas fiscais glosadas, com a cópia das mesmas. Também anexa laudo técnico em que são detalhados os insumos utilizados, a nota fiscal correspondente e a obra em que foi incorporado.

Verificando as Notas Fiscais anexas à Manifestação de Inconformidade temos que a maioria se refere a prestação de serviços de engenharia, fornecimento de mão de obras para os projetos, elaboração de projetos, digitalização de projetos e fornecimento de cópias em papel dos projetos.

A respeito da prestação de serviços a empresa esclarece o seguinte:

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 conferência, foi contratado o referido serviço de topografia.

Serviços de Engenharia - Elaboração de projetos: Para o atendimento do escopo contratual, que trata-se de obra de fornecimento Turn-key (Chave na mão), ou seja, um fornecimento de solução customizada de engenharia, contemplando fabricação, fornecimento e montagem, é uma das fases obrigatórias do processo, o 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 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 desta atividade. Fazem parte do escopo para o qual a TMSA foi contratada, o fornecimento de plantas, desenhos de locação, memórias de cálculo de engenharia, propostas e desenhos de detalhamento, além dos manuais de instalação, operação e manutenção, compondo este conjunto de documentos, denominado de “Data Book as Built”.

Serviços de Engenharia – Detalhamento: O detalhamento faz parte do projeto de engenharia do produto, para o atendimento do escopo contratual, que trata-se de obra de fornecimento Turn-key (Chave na mão), ou seja, um fornecimento de solução

customizada de engenharia, contemplando fabricação, fornecimento e montagem, é uma das fases obrigatórias do processo, o 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 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 desta atividade. Fazem parte do escopo para o qual a TMSA foi contratada, o fornecimento de plantas, desenhos de locação, memórias de cálculo de engenharia, propostas e desenhos de detalhamento, além dos manuais de instalação, operação e manutenção, compondo este conjunto de documentos, denominado de "Data Book as Built".

Mão de obra para temperar e revenir: No processo produtivo de alguns componentes de nossos equipamentos, são utilizadas operações de tratamento térmico de materiais, utilizando-se equipamentos e profissionais especializados. Nos casos em que ocorra sobrecarga na área especializada, são contratadas empresas prestadoras de serviço, as quais detém a experiência necessária para a execução desta atividade.

Projeto, Desenho e Detalhamento de Transportadores: Para o atendimento do escopo contratual, que trata-se de obra de fornecimento Turn-key (Chave na mão), ou seja, um fornecimento de solução customizada de engenharia, contemplando fabricação, fornecimento e montagem, é uma das fases obrigatórias do processo, o 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 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 desta atividade. Fazem parte do escopo para o qual a TMSA foi contratada, o fornecimento de plantas, desenhos de locação, memórias de cálculo de engenharia, propostas e desenhos de detalhamento, além dos manuais de instalação, operação e manutenção, compondo este conjunto de documentos, denominado de "Data Book as Built".

Mão de obra especializada para serviços de manutenção do cilindro CN-4 e serviços de adaptações para carregador de navio móvel: Para o atendimento do escopo contratual, que trata-se de obra de fornecimento Turn-key (Chave na mão), ou seja, um fornecimento de solução customizada de engenharia, contemplando fabricação, fornecimento e montagem uma fase do processo chama-se "Posta e Marcha e comissionamento", que

consiste nas subfases de Teste a Vazio, Teste a carga, Treinamento, Operação assistida, Manutenção Pré-Operacional antes do termo de entrega definitiva, nesta fase ocorrem alguns ajustes. São contratadas empresas prestadoras de serviço, as quais fornecem profissionais nas diversas especialidades em regime de pagamento por hora utilizada, para a execução das atividades necessárias.

Industrialização de Perfil, longarina, Flange, Olhal, Calha, viga, Chapas de fixação, Chapas de reforço, aperto, suporte etc: No processo produtivo de alguns componentes de nossos equipamentos, são utilizadas operações de corte e dobra de chapas de aço, utilizando-se equipamentos e profissionais especializados. Nos casos em que ocorra sobrecarga na área de caldeiraria, são contratadas empresas prestadoras de serviço, as quais detêm a experiência necessária para a execução desta atividade.

Projeto e detalhamento para elaboração de desenhos "Books": Para o atendimento do escopo contratual, que trata-se de obra de fornecimento Turn-key (Chave na mão), ou seja, um fornecimento de solução customizada de engenharia, contemplando fabricação, fornecimento e montagem, é uma das fases obrigatórias do processo, o 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 sobrecarga na área de engenharia, são contratadas empresas prestadoras de serviço, as quais detêm a experiência necessária para a execução desta atividade. Fazem parte do escopo para o qual a TMSA foi contratada, o fornecimento de plantas, desenhos de locação, memórias de cálculo de engenharia, propostas e desenhos de detalhamento, além dos manuais de instalação, operação e manutenção, compondo este conjunto de documentos, denominado de "Data Book as Built".

Serviço de mão de obra em regime h/h para carregamento de navios: Para o atendimento do escopo contratual, que trata-se de obra de fornecimento Turn-key (Chave na mão), ou seja, um fornecimento de solução customizada de engenharia, contemplando fabricação, fornecimento e montagem uma fase do processo chama-se "Posta e Marcha e comissionamento", que consiste nas subfases de Teste a Vazio, Teste a carga, Treinamento, Operação assistida, Manutenção Pré-Operacional antes do termo de entrega definitiva. São contratadas empresas prestadoras de serviço, as quais fornecem profissionais nas diversas especialidades em regime de pagamento por hora utilizada, para a execução das atividades necessárias.

Assim é que pode-se concluir pela relevância dos serviços glosados pela fiscalização para a atividade da empresa. E é nesse sentido que o CARF já decidiu anteriormente, Acórdão nº 3401-004.482, de 19/04/2008, do Conselheiro Robson José Bayerl, por unanimidade de votos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, da seguinte forma: (a) para excluir do lançamento os valores correspondentes às notas fiscais de saída, do estabelecimento matriz, nºs 25, 26, 30, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 40, 44, 45, 46, 47, 56 (cliente SMS Demag Ltda.), e filial RJ, nºs 001 e 002 (cliente ThyssenKrupp S/A Componentes Siderúrgicos – CSA); e (b) para admitir direito de crédito em relação às rubricas "Consultoria/Assessoria/Consultoria e Projetos/Consultoria Técnica/Pessoa Física/Cálculos/Projetos/Elaboração de Projetos/Estudos de Projeto", desde que pagos a pessoa jurídica, "Inspeção/Mão de Obra/Controle de Qualidade/Serviços de Topografia/Análise de Água/Testes e Análises/Gerenciamento de Projetos/Serviços de Medição/Revisão", "Materiais

(aço inoxidável)/Material Isolante” e “Serviços de Informática/Processamento de Dados/Reparação de Computadores/Serviços de Digitação Manutenção de Computadores”.

No processo analisado, que guarda similitude com o atual, tratava-se de empresa que fabricava sistemas de tratamento de água e ar de grande porte, sob medida e de acordo com as instalações do cliente, constituindo sistemas únicos, o que demandaria serviços de engenharia específicos para sua instalação, inclusive obras de construção civil, que, mesmo não sendo pela empresa realizadas, são construídas sob sua supervisão.

No acórdão citado foi concedido o crédito relativo a consultoria, projetos, inspeção, mão de obra, controle de qualidade, serviços de topográfica, análise de águas, gerenciamento de projetos, serviços de informática, etc... todos os serviços essenciais para a instalação do sistema pela empresa.

Assim também que no presente caso vejo que as notas fiscais glosadas e que se referem a prestação de serviços de engenharia, fornecimento de mão de obras para os projetos, elaboração de projetos, digitalização de projetos e fornecimento de cópias em papel dos projetos, etc, devem ser revertidas e conhecido o direito ao crédito.

Devolução de vendas – direito ao crédito

Com relação as devoluções de venda, elucida-se que a Recorrente sempre tomou crédito de PIS e Cofins respeitando as previsões contidas nos artigos 3º das Leis n.º 10.833/03 e 10.637/02 e utilizando o método “Base na Proporção da Receita Bruta Auferida”, com base nos artigos 3º, § 7º e § 8º das Leis referidas leis. E que a tomada de crédito sobre devoluções sobre venda encontra-se previsto no inciso VIII e §1º do artigo 3º das Leis n. 10.637/02 e 10.833/03.

Analisando os documentos acostados junto a manifestação de inconformidade, temos que existem notas fiscais de devolução de vendas e notas fiscais de devoluções de compra.

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, porém 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.

Segundo o art. 3º das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003:

Art. 3o Do valor apurado na forma do art. 2o a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

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;

Como se vê, para devoluções de vendas é prevista a apuração de créditos, via de regra em meses subsequentes, desde que o valor da venda devolvida tenha sofrido a incidência das contribuições.

A possibilidade de ressarcimento e compensação prevista no art. 6º da Lei 10.833/03 refere-se aos créditos associados à receita de exportação. Assim, os créditos são apurados separadamente, entre mercado interno (tributado e não tributado) e exportação. A

possibilidade de rateio do art. 3º, § 8º combinado com art 6º, § 3º da mesma Lei refere-se aos custos, despesas e encargos comuns.

No caso da devolução de venda, o crédito é específico em relação ao PIS/Pasep ou Cofins apurado na operação, portanto, decorrente do mercado interno tributado, visto que os demais (mercado interno não tributado e exportação) não atende ao inciso VIII acima transcrito, já que não existe tributação.

Pelo exposto nego provimento a pleito de crédito para as devoluções de vendas.

Da correção monetária pela taxa Selic ao crédito não reconhecido pelo despacho decisório.

A recorrente solicita a correção monetária pela Selic aos créditos que venham a ser reconhecidos. Informa que trata-se de recomposição do valor monetário defasado pelo decurso de tempo. Cita a Súmula 411 do STJ, que trata de IPI, e traz julgados do CARF que abrangiam o IPI.

Súmula CARF nº 125

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Acórdãos Precedentes: 203-13.354, de 07/10/2008; 3301-00.809, de 03/02/2011; 3302-00.872, de 01/03/2011; 3101-01.072, de 22/03/2012; 3101-01.106, de 26/04/2012; 3301-002.123, de 27/11/2013; 3302-002.097, de 21/05/2013; 3403-001.590, de 22/05/2012; 3801-001.506, de 25/09/2012; 9303-005.303, de 25/07/2017; 9303-005.941, de 28/11/2017.

Com isso, cabe ser negado provimento ao Recurso nesse ponto.

Pelo exposto conheço do recurso voluntário e no mérito dou-lhe parcial provimento:

- 1) para que sejam revertidas as glosas das notas fiscais onde consta a informação sobre a suspensão, exigida pela Lei.
- 2) para que o que for decidido, definitivamente, no processo nº 11080.732574/2014-28, seja aplicado a esse pedido de ressarcimento;
- 3) as notas fiscais glosadas e que se referem a prestação de serviços de engenharia, fornecimento de mão de obras para os projetos, elaboração de projetos, digitalização de projetos e fornecimento de cópias em papel dos projetos, etc, devem ser revertidas e conhecido o direito ao crédito.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes

