



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13603.721544/2015-56
ACÓRDÃO	3201-012.016 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/07/2009

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. PRODUÇÃO OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

No contexto da não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. SERVIÇOS DE MOVIMENTAÇÃO INTERNA (*HANDLING*). SERVIÇOS TÉCNICOS E DE LIMPEZA TÉCNICA. SERVIÇOS DE PROJETÇÃO, DESENHO E CÁLCULO. SERVIÇOS DE ACOMPANHAMENTO DE FLUXO DE MATERIAIS E DE CONTÊINER. SERVIÇOS DE GERENCIAMENTO DE ESTOQUE. SERVIÇOS DE DESEMBARQUE, MOVIMENTAÇÃO E ARMAZENAGEM PORTUÁRIA DE INSUMOS IMPORTADOS. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO. INSUMOS. POSSIBILIDADE.

Os serviços de movimentação interna (*handling*), técnicos e de limpeza técnica, de projeção, desenho e cálculo, de acompanhamento de fluxo de materiais e de contêiner, de gerenciamento de estoque, de desembarque, movimentação e armazenagem portuária de insumos importados e de manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na produção, por serem essenciais e necessários à fabricação dos produtos finais destinados à venda, configuram-se insumos no contexto da não cumulatividade das contribuições.

CRÉDITO. SERVIÇOS DE EXPERIMENTAÇÃO. SERVIÇOS DE LOGÍSTICA PÓS-PRODUÇÃO. SERVIÇOS DE AUDITORIA E CONSULTORIA. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO PREDIAL. MANUTENÇÃO DE CENTRAIS ENERGÉTICAS. SERVIÇOS DE ENGENHARIA. INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os serviços de experimentação, de logística pós-produção, de auditoria e consultoria, de manutenção predial, de manutenção de centrais energéticas e de engenharia, por não se mostrarem essenciais e necessários à fabricação dos produtos finais destinados à venda e nem se enquadrarem em nenhuma das demais hipóteses de desconto de crédito previstas em lei, não se configuram insumos no contexto da não cumulatividade das contribuições.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/07/2009

ÔNUS DA PROVA. DEVER DE COOPERAÇÃO.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão da Administração tributária não infirmada com documentação hábil e idônea. O administrado tem o dever de prestar as informações que lhe forem solicitadas pela autoridade administrativa e de colaborar para o esclarecimento dos fatos.

AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO. DECISÃO DEFINITIVA.

Torna-se definitiva a decisão administrativa não contestada pelo interessado no momento processual previsto na legislação.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas de créditos, observados os requisitos da lei, nos seguintes termos: (I) por unanimidade de votos, em relação aos serviços de (I.1) movimentação interna (handling), (I.2) limpeza técnica, (I.3) projeção, desenho e cálculo, (I.4) serviços técnicos, (I.5) serviços de acompanhamento de fluxo de materiais e serviços de contêiner e gerenciamento de estoque prestados pelas empresas GFL de Fatores Logísticos Ltda., Ceva Logistics Ltda. e Autolog Logística e Serviços Ltda, e (I.6) serviços de manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na produção contratados junto às empresas Avl South America Ltda. e Comau do Brasil Indústria e Comércio Ltda; e (II) por maioria de votos, em relação aos serviços (II.1) de movimentação e armazenagem de contêineres e de carga fracionada na importação de insumos, com eventuais serviços de logística integrada, prestados pela empresa Libra Terminal Rio S.A, (II.2) serviços técnicos de execução de partes determinadas de projetos de desenvolvimento tecnológico de titularidade da Fiat, compreendendo, além da projeção para desenvolvimento de veículos, a micro planificação e a execução de desenhos manuais, prestados pelas empresas ABCZ Service Ltda. e Altran Consultoria e Tecnologia Ltda., e (II.3) serviços de análise técnica de processos, com a emissão de parecer técnico do Ibama, visando à obtenção das respectivas licenças para uso de

configuração do veículo ou motor, prestados pela empresa Cetesb Companhia Ambiental do Estado de São Paulo, vencido nesses itens o conselheiro Marcelo Enk de Aguiar que negava provimento. Acordam, também, os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso em relação aos serviços de logística pós-produção prestados pela empresa Syncreon Logística S/A, vencidas as conselheiras Flávia Sales Campos Vale e Larissa Cássia Favaro Boldrin (Substituta) que davam provimento. Julgamento realizado após a vigência da Lei nº 14.689/2023, a qual deverá ser observada quando do cumprimento da decisão.

Sala de Sessões, em 21 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Flávia Sales Campos Vale, Larissa Cassia Favaro Boldrin (Substituta) e Hélcio Lafetá Reis (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado em face de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) em que se julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada em contraposição ao despacho decisório da repartição de origem, em que não se reconheceu o direito creditório pleiteado, relativo à Cofins não cumulativa, e não se homologaram as compensações declaradas.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF), o procedimento se baseara nos valores informados em Dacon (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais) e nos arquivos de notas fiscais enviados pelo sujeito passivo, bem como nos arquivos da Escrituração Contábil Digital (ECD) enviados ao SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), concluindo-se que, para se caracterizarem como insumos para fins de desconto de créditos da contribuição não cumulativa, nos termos da IN SRF nº 247/2002 e da IN SRF nº 404/2004, os bens adquiridos deviam ser consumidos diretamente no processo produtivo, razão pela qual se glosaram os créditos respectivos, englobando os bens utilizados (i) na condução de água para refrigeração, (ii) filtração de tintas, de ar comprimido, de ar de insuflamento, de ar de passagem no sistema de lubrificação, de ar quente de secagem de carrocerias, do forno de secagem etc., (iii) inspeção de peças, (iv) lubrificação, dentre outros.

Glosaram-se, também, por falta de previsão legal, créditos decorrentes da contratação de serviços, não enquadráveis como insumos, de acordo com a fiscalização, relativos a (i) suporte técnico de informática, (ii) assistência técnica, (iii) crédito imobiliário, (iv) assessoria e consultoria, (v) planejamento, coordenação, programação ou organização técnica, financeira ou

administrativa, (vi) fornecimento de mão de obra, (vii) serviços de pesquisa, (viii) serviços portuários, (ix) locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, (x) engenharia, agronomia, agrimensura, arquitetura, geologia, urbanismo, paisagismo e congêneres, (xi) execução de obras de construção civil. etc.

Segundo o TVF, foram aproveitados de ofício os créditos da não cumulatividade da contribuição nos períodos em que evidenciada a ocorrência de infração à legislação.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o reconhecimento da totalidade dos créditos pleiteados, com a consequente homologação integral das compensações declaradas, aduzindo o seguinte: (i) o conceito de insumo adotado pela fiscalização é excessivamente restritivo e não se amolda à materialidade da contribuição não cumulativa (requisito da essencialidade de bens ou serviços para se caracterizarem como insumos), (ii) ilegalidade das instruções normativas da Receita Federal em que se baseou a fiscalização, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), (iii) todos os créditos glosados se referem a produtos e serviços essenciais ao processo produtivo, tratando-se de peças e partes de reposição de máquinas e equipamentos essenciais à produção (mangueiras, graxas e óleos, filtros, peças de fixação etc.) e de serviços de movimentação interna (handling), de gestão do fornecimento de bens com vistas à otimização da atividade industrial, de limpeza técnica no ambiente produtivo, de projeto, desenho e cálculo necessários à fabricação de automóveis, motores e componentes, de natureza técnica e de experimentação (projetos).

Na ocasião, juntaram-se aos autos cópias de laudo técnico, bem como de contratos e pedidos com descrição dos serviços considerados como insumos.

O acórdão da DRJ parcialmente favorável ao pleito restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/07/2009

AUSÊNCIA DE PROVAS

A manifestação de inconformidade deve vir instruída com as provas das alegações, uma vez que a alegação, por si só, não produz modificações na análise do direito creditório.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/07/2009

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMO.

No regime não cumulativo, somente são considerados insumos, para fins de creditamento, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da

ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

CRÉDITO. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. REQUISITOS.

As partes e peças de reposição, usadas em máquinas e equipamentos utilizados na produção ou fabricação de bens destinados à venda, quando não representarem acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem em que forem aplicadas, e, ainda, sofrerem 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 ou em produção, bem como os serviços de manutenção associados são considerados insumo para fins de crédito a ser descontado da Cofins.

CRÉDITO. SERVIÇO DE LOGÍSTICA. MOVIMENTAÇÃO INTERNA. HANDLING. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores pagos por serviço global de logística (que abrange diversos serviços, tais como armazenamento, movimentação interna, inspeção de mercadorias, controle de estoque, embalagem, classificação, procedimentos para importação e exportação, transporte e distribuição, devolução, processamento de dados, etc) não permitem a apuração de créditos da Cofins, por falta de previsão legal.

CRÉDITO. LIMPEZA E DESINFECÇÃO DO AMBIENTE PRODUTIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há direito a crédito da não cumulatividade da Cofins sobre gastos com materiais de limpeza e de desinfecção do ambiente produtivo.

CRÉDITO. DESPESAS COM O DESENVOLVIMENTO DE PRODUTOS. PROJETOS. PROTÓTIPOS. LABORATÓRIO DE TESTES. IMPOSSIBILIDADE.

Despesas incorridas com a contratação de serviços para desenvolvimento de produtos, tais como projetos, design, cálculos, ou em laboratórios de testes, não geram crédito do regime de apuração não cumulativa da Cofins, por não se enquadrarem no conceito de insumo, nem terem previsão legal expressa para o desconto.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Segundo o relator do voto condutor do acórdão recorrido, “o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gere despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles bens e serviços que, adquiridos de

pessoa jurídica, efetivamente sejam diretamente aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço”.

Reverteram-se as glosas de créditos relativos a partes e peças de reposição usadas em máquinas e equipamentos utilizados na produção ou fabricação de bens destinados à venda (pintura, funilaria, soldagem, sustentação de carrocerias e peças para montagem, bem como na lubrificação de tais equipamentos).

Cientificado do acórdão de primeira instância em 20/11/2017 (fl. 562), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 20/12/2017 (fl. 563) e requereu a reforma parcial da decisão, repisando os argumentos de defesa.

Em 22 de maio de 2019, por meio da Resolução nº 3201-002.093, a turma julgadora converteu o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à repartição de origem, para que se oportunizasse ao Recorrente o direito de apresentar documentação vinculando os itens glosados com os contratos apresentados, vindo a fiscalização a apresentar planilha com a referida vinculação.

Em 23 de setembro de 2021, por meio da Resolução nº 3201-003.212, a turma julgadora converteu mais uma vez o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à repartição de origem, nos seguintes termos:

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência para que a unidade preparadora, a partir dos documentos apresentados pela recorrente, inicialmente, contratos e pedidos, complemente a tabela de Glosas com a informação da descrição que consta na nota fiscal de prestação de serviço. E também: (1) Analise os itens glosados tendo em vista o escopo dos contratos de prestação de serviços e a pertinência da aplicação do REsp nº 1.221.170/PR, e Parecer Normativo Cosit nº 5/2018; (2) No restante dos itens, que não forem revertidos a glosa, identifique em relação às notas de serviço da Fiat a qual nota fiscal se referem, informando na tabela de Glosas o número da nota de serviço e o serviço solicitado; (3) deve ser elaborado demonstrativo de cálculo e relatório conclusivo; (4) do resultado da diligência deverá ser dada ciência ao contribuinte para que se manifeste no prazo de 30 dias. A fiscalização poderá solicitar o apoio da empresa para a confecção da planilha solicitada. Após a conclusão retornem os autos para prosseguir o julgamento

Do Relatório Fiscal produzido na segunda diligência, extraem-se as seguintes informações:

- a) em relação a 21 empresas, o contribuinte não apresentou os contratos na Impugnação à DRJ, no Recurso Voluntário e nem na Resposta ao Termo de Intimação da primeira diligência solicitada pelo CARF, razão pela qual as glosas de créditos devem ser mantidas;

- b) por se tratar de atividades essenciais ao objeto social da pessoa jurídica, devem ser revertidas, segundo a fiscalização, as glosas de créditos referentes a (i) serviços para projeto (serviços de engenharia, essenciais às atividades de estudo, desenvolvimento, projeção para fabricação de automóveis, veículos a motor em geral, motores, bem como seus componentes, partes e peças), (ii) bens de reposição e serviços de manutenção necessários ao funcionamento de máquinas e equipamentos utilizados no processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Contrato doc. 4 - Avl South America Ltda), (iii) serviços de movimentação interna (handling) e (iv) serviços de limpeza técnica dentro do complexo industrial (o PN COSIT/RFB nº 05/2018 admite que os materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização de ativos utilizados pela pessoa jurídica na produção de bens ou na prestação de serviços podem ser considerados insumos geradores de créditos das contribuições, porque se trata de itens destinados a viabilizar o funcionamento ordinário dos ativos produtivos (...) e bem assim porque em algumas atividades sua falta implica substancial perda de qualidade do produto ou serviço disponibilizado);
- c) segundo a fiscalização, devem ser mantidas as glosas de créditos relativos a (i) manutenção predial e manutenção de centrais energéticas e serviços de engenharia prestadas por Comau do Brasil Indústria e Comércio Ltda., (ii) serviços de logística pós-produção (serviços de rodagem de frota em vias públicas, movimentação e armazenagem de contêineres e/ou carga fracionada oriundos de processos de importação ou destinada à exportação, com eventuais serviços de logística integrada e acompanhamento e monitoramento do transporte de peças entregues por fornecedores e seu posterior recebimento pela Fiat), (iii) serviços de auditoria e consultoria e (iv) serviços sem comprovação por meio de notas fiscais.

Contrapondo-se às glosas mantidas na diligência, o Recorrente apresenta sua manifestação na petição de fls. 2.028 e seguintes.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Hércio Lafetá Reis, Relator

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

O presente processo encontra-se pautado para julgamento na mesma sessão dos processos nº 13603.721401/2015-44, 13603.721405/2015-22, 13603.721408/2015-66, 13603.721412/2015-24, 13603.721415/2015-68 e 13603.721544/2015-56.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório da repartição de origem, em que não se reconheceu o direito creditório pleiteado, relativo à Cofins não cumulativa, e não se homologaram as compensações respectivas.

As glosas de créditos efetuadas pela fiscalização decorreram, precipuamente, do entendimento por ela adotado de que, para se caracterizarem como insumos na não cumulatividade das contribuições, nos termos da IN SRF nº 247/2002 e da IN SRF nº 404/2004, os bens adquiridos e os serviços contratados deviam ser consumidos diretamente no processo produtivo.

A Delegacia de Julgamento (DRJ) reverteu as glosas de créditos relativos a partes e peças de reposição usadas em máquinas e equipamentos utilizados na produção (Anexo 1 - Glosas de Cofins – Item V.1), tendo, portanto, revertido todas as glosas referentes a aquisições de bens utilizados como insumos, não sujeitas a Recurso de Ofício em razão do pequeno valor, mantendo-se, contudo, todas as glosas decorrentes de serviços não caracterizados como insumos.

No Recurso Voluntário, o Recorrente se contrapõe às glosas de créditos mantidas pela DRJ relativamente aos serviços utilizados como insumos na produção.

Assim, nesta instância, controverte-se sobre as seguintes matérias: (i) serviços de movimentação interna (handling), (ii) serviços de limpeza técnica, (iii) serviços de projeção, desenho e cálculo, (iv) serviços técnicos, (v) serviços de experimentação, (vi) contratos não apresentados, (vii) serviços de logística pós-produção, (viii) serviços de auditoria e consultoria, (ix) manutenção predial e manutenção de centrais energéticas e serviços de engenharia prestadas por Comau do Brasil Indústria e Comércio Ltda. e (x) serviços sem comprovação por meio de notas fiscais, tendo o Recorrente se contraposto, em sua manifestação pós-diligência, a todos esses itens.

Na segunda diligência, a fiscalização, considerando tratar-se de atividades essenciais e inerentes ao objeto social da pessoa jurídica, manifestou-se favoravelmente à reversão das seguintes glosas: (i) serviços para projeto, (ii) bens de reposição e serviços de manutenção, (iii) serviços de movimentação interna (handling) e (iv) serviços de limpeza técnica dentro do complexo industrial.

O Recorrente tem como objeto social o seguinte: “(a) estudo, desenvolvimento, projeção, fabricação, comércio, mesmo que exterior, representação e distribuição de automóveis, veículos a motor em geral, motores, outros grupos e subgrupos, componentes, partes e peças, inclusive de reposição, bem como acessórios; (b) participação em sociedade ou empresa que tenham por objeto afim ou conexo com o seu próprio; (c) dar e receber em locação bens móveis em geral; (d) prestação de serviços relacionados com o objeto social, inclusive o de treinamento, formação, desenvolvimento profissional e consultoria organizacional; (e) fabricação,

comércio mesmo exterior, de máquinas, ferramentas e bens de capital; e (f) prática de atividades conexas, correlatas ao objetivo social, que independam de autorização legislativa.”

Para análise do pleito do Recorrente, observar-se-ão os dispositivos das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 que regem as matérias controvertidas, com destaque para o seu art. 3º, inciso II, em que se prevê o desconto de créditos na aquisição de bens e serviços utilizados como insumos na produção ou na prestação de serviços, tendo-se em conta o critério da essencialidade (dispêndios necessários ao funcionamento do fator de produção), nos termos definidos pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do REsp 1.221.170, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por parte deste Colegiado.

Feitas essas considerações, passa-se à análise dos argumentos de defesa.

I. Crédito. Serviços de movimentação interna (*Handling*).

A fiscalização glosou os créditos decorrentes da aquisição dos serviços de movimentação interna (*handling*) por considerar não haver previsão específica para tanto e por não se enquadrarem tais serviços no conceito de insumo, dado não serem aplicados ou consumidos na produção propriamente dita, não integrando, ainda, operações de venda, entendimento esse corroborado pela DRJ.

O Recorrente aduz que tais serviços abrangem a movimentação e a armazenagem de materiais e veículos, embalagem de acondicionamento, gestão de transporte de cargas, gerenciamento de entrega de peças pelos fornecedores etc., atividades essas essenciais ao curso normal da produção e da comercialização dos produtos finais, conforme constam dos contratos celebrados com as empresas prestadoras.

Na segunda diligência determinada por esta turma, a fiscalização, em face da jurisprudência administrativa e judicial e da legislação que sobrevieram ao despacho decisório, manifestou-se nos seguintes termos:

(...) nos termos da IN RFB nº 1911/2019, consideram-se insumos os serviços de transporte de produtos em elaboração realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica, ao passo que serviços de transporte de produtos acabados realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica não são considerados insumos.

Serviços de movimentação interna - *handling*

Nos serviços prestados pelas empresas Ceva Logistcs Ltda, Syncreon Logística S/A, Autolog Logística e Serviços Ltda. e GFL Gestão de Fatores Logísticos Ltda, verificamos que, em algumas notas realmente foi confirmado que são relativas ao **serviço de movimentação interna de mercadorias**.

E, apesar de apresentadas como “Prestação de Serviços técnicos”, parte das notas fiscais apresentadas pelas empresas Ceva Logistcs Ltda e Autolog Logística e Serviços Ltda realmente são referentes ao **serviço de movimentação interna de mercadorias**.

Estas notas estão discriminadas no ANEXO 1, na coluna “Item Relatório”, como “2.2.3 - Serviços de movimentação interna – handling” Assim, em relação a estas notas, **esta fiscalização entende que estas glosas devem ser revertidas.** (destaques nossos)

Este voto caminha na mesma direção da conclusão da segunda diligência, pois está-se diante de serviços que se inserem no contexto produtivo do Recorrente, necessário à fabricação dos produtos finais destinados à venda, em conformidade com o inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como com a decisão definitiva do STJ no REsp 1.221.170, em conformidade com as seguintes decisões do CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2005 a 28/02/2005

(...)

SERVIÇOS. REMOÇÃO. LIMPEZA DA FÁBRICA. MANUTENÇÃO DE SISTEMAS. **MOVIMENTAÇÃO INTERNA**. PÁ CARREGADEIRA. LOCAÇÃO. MOVIMENTAÇÃO PORTUÁRIA. CARGA. DESCARGA. DESESTIVA. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com serviços de remoção de resíduos, limpeza da fábrica, movimentação com pás carregadeiras, bem como com **movimentação portuária para carga, descarga e desestiva de insumos** (matérias-primas) importados e operações de **carga e descarga como armazenagem** enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, e, portanto, **dão direito ao desconto de créditos da contribuição para o PIS e Cofins.**

(...)

INSUMOS. PRODUTOS EM ELABORAÇÃO. FRETES. **MOVIMENTAÇÃO**. ESTABELECIMENTOS. CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas com fretes para a movimentação de insumos e produtos em elaboração entre estabelecimentos do contribuinte constituem custos de industrialização dos produtos vendidos e, portanto, geram créditos passíveis de desconto dos valores das contribuições calculadas sobre o faturamento mensal. (Acórdão 3401-012.762, rel. Marcos Roberto da Silva, j. 20/03/2024 – g.n.)

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/03/2005 a 30/06/2005

(...)

GASTOS COM ARMAZENAGEM, MOVIMENTAÇÃO INTERNA E REMOÇÃO DE GESSO.

Aplicando-se o conceito de insumos exposto nos autos, os **gastos com movimentação e armazenagem** de insumos dentro dos próprios estabelecimentos da contribuinte vinculados as despesas oriundas de contratos, firmados com terceiros, correspondem a insumos de seu processo produtivo, posto necessários ao desempenho de sua atividade, gerando direito a créditos. (Acórdão 3302-014.039, rel. Denise Madalena Green, j. 31/01/2024 – g.n.)

[...]

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2013

(...)

PIS/COFINS. FRETE. LOGÍSTICA. **MOVIMENTAÇÃO CARGA.**

Os **serviços de movimentação interna** de matéria-prima durante o processo produtivo da agroindústria geram direito ao crédito. (Acórdão 3201-005.142, rel. Leonardo Correia Lima Macedo, j. 27/02/2019 – g.n.)

II. Crédito. Serviços de limpeza técnica.

No mesmo sentido do item anterior, a fiscalização glosou os créditos decorrentes da aquisição dos serviços de limpeza técnica por considerar não haver previsão específica para tanto e por não se enquadrarem tais serviços no conceito de insumo, dado não serem aplicados ou consumidos na produção propriamente dita, entendimento esse corroborado pela DRJ.

O Recorrente argumenta que tais serviços são aplicados na linha de produção (instalações e equipamentos), sendo, portanto, essenciais à fabricação de veículos, conforme jurisprudência do CARF e o voto do Ministro Mauro Campbel Marques no REsp 1.246.317/MG.

Sobre essa matéria, assim se manifestou a fiscalização na segunda diligência:

O escopo dos serviços prestados pela Adservis Multiperfil Ltda (não foi apresentado na resposta à intimação mas está no doc nº 07 na impugnação DRJ) é a **limpeza técnica dentro do complexo industrial** da Impugnante com ciclos previamente definidos, conforme disposto no Anexo I, integrante do respectivo contrato.

Em relação aos serviços prestados pela Villanova do Brasil, apesar de alguns constar como "serviços de movimentação interna (handling)", nas notas fiscais apresentadas, verifica-se que se trata **limpeza interna**.

Quanto aos Serviços de Limpeza, o **PN COSIT/RFB nº 05/2018 admite que os materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização de ativos utilizados pela pessoa jurídica na produção de bens ou na prestação de serviços podem ser considerados insumos geradores de créditos das contribuições, porque se trata de itens destinados a viabilizar o funcionamento ordinário dos ativos produtivos** (paralelismo de funções com os combustíveis, que são expressamente considerados insumos pela legislação) e bem assim porque em

algumas atividades sua falta implica substancial perda de qualidade do produto ou serviço disponibilizado (tópico 7.4).

Estas notas estão discriminadas no ANEXO 1, na coluna “Item Relatório”, como “2.2.4 - Serviços de limpeza técnica” Então **esta fiscalização entende que estas glosas devem ser revertidas**. (destaques nossos)

Há que se destacar que, no item 100 do PN Cosit nº 5/2018 citado pela fiscalização no relatório de diligência, afirma-se que o entendimento supra não se aplica apenas às empresas produtoras de alimentos, alcançando todas aquelas fabricantes de bens destinados à venda ou à prestação de serviços.

Também aqui, este voto caminha na mesma direção da conclusão da segunda diligência, pois está-se diante de serviços essenciais no contexto produtivo do Recorrente, em conformidade com o inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como com a decisão definitiva do STJ no REsp 1.221.170, em conformidade com a seguinte decisão da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

(...)

CONCEITO DE INSUMO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Os gastos com serviços de conserto de motores elétricos, de aferição de balanças, de **lavagem de veículos**, de pá carregadeira, de retroescavadeira, mecânicos, de recapagem de pneus, de assistência técnica em veículos, de aferição elétrica de troca de rolamentos e de conserto de motor utilizados diretamente no processo produtivo devem ser considerados serviços essenciais à atividade do sujeito passivo e, por conseguinte, insumos, gerando direito a constituição de crédito das contribuições ao PIS e à Cofins. (Acórdão 9303-005.678, rel. Tatiana Midori Migiyama, j. 19/09/2017 – g.n.)

III. Crédito. Serviços de projeção, desenho e cálculo. Serviços técnicos.

A fiscalização glosou créditos decorrentes de serviços de projeção, desenho, cálculo e serviços técnicos com o mesmo fundamento dos itens anteriores, acompanhada pela DRJ.

O Recorrente se contrapõe a esse entendimento arguindo que se trata de serviços de engenharia, essenciais às atividades de estudo, desenvolvimento e projeção para fabricação de veículos e motores, bem como de componentes, partes e peças, atividades essas inerentes ao seu objeto social.

Na segunda diligência, a fiscalização opinou por reverter as referidas glosas, com base, também, no PN Cosit nº 5/2018, cujos trechos correspondentes se transcrevem a seguir:

27. Ultimando a fixação de premissas, um ponto não abordado pelos Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, mas que resulta claro do texto do inciso II do caput c/c § 13 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e é importante para o entendimento do conceito em estudo é que **somente haverá insumos geradores de créditos das contribuições se o processo no qual estão inseridos efetivamente resultar em um bem destinado à venda ou em um serviço disponibilizado ou prestado a terceiros** (esforço bem-sucedido). Daí conclui-se não haver insumos permissivos de creditamento em atividades que não geram tais resultados, como em pesquisas, projetos abandonados, projetos infrutíferos, etc.

(...)

114. Nesse contexto, considerando o conceito de insumo estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça explanado neste Parecer Normativo, conclui-se que **somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os dispêndios da pessoa jurídica ocorridos após o reconhecimento formal e documentado do início da fase de desenvolvimento de um ativo intangível que efetivamente resulte em:**

a) um insumo utilizado no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (exemplificativamente, um novo processo de produção de bem);

b) produto destinado à venda ou serviço prestado a terceiros.

115. Isso porque **nesses casos há um esforço bem-sucedido e os resultados gerados pelo desenvolvimento do ativo intangível** (insumo do processo de produção ou de prestação ou o próprio produto ou serviço vendidos) se tornam essenciais à produção do bem vendido ou à prestação do serviço, já que passam a constituir "**elemento estrutural e inseparável do processo**" ou **sua falta os priva de "qualidade, quantidade e/ou suficiência"** (ver a análise geral sobre o conceito firmado na decisão judicial em comento). (destaques nossos)

Na mesma linha adotada na diligência, vota-se por reverter as referidas glosas, em conformidade com as seguintes decisões do CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

(...)

DISPÊNDIOS INCORRIDOS COM A **ELABORAÇÃO DE PROJETOS** (FASE DE DESENVOLVIMENTO). APURAÇÃO DE CRÉDITOS NA MODALIDADE INSUMOS. REQUISITOS.

Os dispêndios incorridos na **elaboração de projetos (fase de desenvolvimento)** **são passíveis da geração de créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS** na modalidade insumos (inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03), desde que documentado o início da fase desenvolvimento e efetivamente comprovado que esses projetos resultaram em produto destinado à venda ou serviço prestado a terceiros. (Acórdão 3002-002.470, rel. João José Schini Norbiato, j. 08/04/2024 – g.n.)

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2002

(...)

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. (Acórdão 3201-009.577, rel. Mara Cristina Sifuentes, j. 13/12/2021 – g.n.)

IV. Crédito. Serviços de experimentação.

Por considerar inexistir previsão legal autorizativa, a fiscalização glosou os créditos decorrentes de serviços não considerados como insumos, vindo o Recorrente a alegar que os serviços agrupados nesse item abrangiam serviços de “projeção, desenho e cálculo” (prestadores MTD e Stola), serviços de “limpeza técnica” (prestador Adservis), serviços de engenharia (prestador Magneti Marelli) e serviços aplicados na produção de ABS, sensor de velocidade e calibração (prestador Roberto Bosch), serviços esses objeto dos itens anteriores analisados neste voto.

Na diligência fiscal, constatou-se que, em relação a parte dos serviços denominados como “de experimentação”, não foram apresentados contratos ou notas fiscais que pudessem comprovar o direito de crédito pleiteado, razão pela qual as glosas deviam ser mantidas, entendimento esse adotado neste voto.

V. Crédito. Contratos não apresentados.

Segundo a fiscalização, em relação a 21 empresas prestadoras de serviços, o Recorrente não apresentou os contratos na primeira instância, nem juntou ao Recurso Voluntário e nem na resposta à intimação da primeira diligência solicitada pelo CARF, razão pela qual não foi possível analisar se os insumos atendiam ou não aos requisitos da essencialidade, relevância ou imprescindibilidade, sendo mantidas, portanto, as referidas glosas de créditos.

O Recorrente não se manifesta acerca dessa questão, muito provavelmente por ausência de argumentos capazes de revertê-la. Assim, por se referir a direito creditório que o Recorrente alega ser detentor, cabe a ele o ônus de comprová-lo, em conformidade com o *caput* e o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

Art. 16. A **impugnação** mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as **razões e provas que possuir**;

(...)

§ 4º **A prova documental será apresentada na impugnação**, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (g.n.)

De acordo com os dispositivos supra, o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer as decisões anteriores em razão da falta de comprovação inequívoca do pleito, dada a ausência de apresentação dos referidos contratos.

No presente caso, não tendo havido contestação por parte do interessado, tem-se por definitiva a decisão fiscal.

VI. Crédito. Serviços de logística pós-produção.

A fiscalização, pautando-se mais uma vez no Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, considerou que os serviços de logística, por serem gastos pós-produção, empregados posteriormente à finalização do processo produtivo ou da prestação de serviços, não podiam ser considerados insumos.

A fiscalização chegou a essa conclusão a partir da análise dos seguintes contratos:

- a) no contrato social firmado com a empresa Partner Parcerias Indústrias e Automotivas Ltda., constava a prestação de serviços de rodagem de frota em vias públicas;
- b) no contrato com a Libra Terminal Rio S.A., constava como objeto “serviços de movimentação e armazenagem de contêineres e/ou carga fracionada oriundos de processos de importação ou destinada à exportação, com eventuais serviços de logística integrada”;

- c) no contrato com a empresa GFL de Fatores Logísticos Ltda., constava o objeto social como de acompanhamento e monitoramento do transporte de peças entregues por fornecedores e seu posterior recebimento pela Fiat, sua expedição ao depósito da Fiat em Betim ou em outro local determinado, constando das notas fiscais serviços de logística, a saber, “acompanhamento de fluxo de materiais”;
- d) parte das notas fiscais apresentadas pelas empresas Ceva Logistcs Ltda. e Autolog Logística e Serviços Ltda. era referente a serviços de logística, como serviço de contêiner, gerenciamento de estoque, acompanhamento de fluxo.

Assim, concluiu a fiscalização que tais serviços não se enquadravam no conceito de insumo para fins de desconto de créditos da contribuição não cumulativa, razão pela qual se glosaram os créditos respectivos.

O Recorrente argumenta que, apesar de os serviços prestados pelas empresas Ceva, GFL e Autolog terem sido classificados como “serviços de logística”, na verdade, sua essência é de serviços de “movimentação interna (handling)”, consoante demonstrado nas razões recursais (tópico “3.2.1” do Recurso Voluntário), conforme podia ser comprovado nos contratos respectivos.

Segundo ele, “os serviços de logística interna possuem por função precípua a disponibilização das matérias-primas *just in time* no processo produtivo, eles demandam que o prestador também realize o controle do estoque. De fato, é difícil conceber que uma tarefa que envolva a disponibilização de materiais que se encontravam em estoque da Impugnante para utilização no seu processo produtivo possa ser desempenhada sem que exista o gerenciamento desse estoque (e mais, que o controle desse estoque de autopeças seja um gasto pós-produção). E no contrato em questão, há a previsão dessa necessidade”.

E continua: “: não se trata de mero acompanhamento de materiais; trata-se da gestão dos insumos produtivos de forma que sempre estejam nos locais certos de aplicação e no momento adequado. Tendo-se em vista um veículo contém mais de cinco mil peças distintas e que a Manifestante produz mais de mil automóveis por dia, não é difícil entender que a colocação dos insumos nos locais corretos de aplicação seja algo fundamental para a produção a contento. O *handling*, ou a logística interna, é serviço com alta carga de conhecimento e que é essencial para os indicies produtivos buscados pelas indústrias de ponta como é a contribuinte.”

Efetivamente, considerando-se a descrição dos serviços indicados pela própria fiscalização somada aos esclarecimentos dados pelo Recorrente com base em contratos, há que se concluir que “acompanhamento de fluxo de materiais” e “serviço de container, gerenciamento de estoque, acompanhamento de fluxo” mostram-se como necessários e relevantes para a produção e se caracterizam como atividades complementares aos serviços de movimentação interna (*handling*), cujos créditos respectivos foram reconhecidos, tratando-se de serviços aplicados como insumos, razão pela qual as glosas de créditos a ele relacionados devem ser revertidas.

Quanto as serviços prestados pelas empresas Partner e Libra, a fiscalização os identificou, respectivamente, como “serviços de rodagem de frota em vias públicas” e “serviços de movimentação e armazenagem de contêineres e/ou carga fracionada oriundos de processos de importação ou destinada à exportação, com eventuais serviços de logística integrada”, vindo o Recorrente a alegar que se trata de serviços vinculados à exportação dos bens por ele produzidos e à importação de insumos.

Segundo ele, nos casos de importação de insumos utilizados em seu processo produtivo, há necessidade de se contratarem “serviços de desembarque/movimentação e armazenamento portuário das mercadorias importadas” e, nos casos de exportação, trata-se de despesas na venda ao exterior dos bens produzidos, sendo, portanto, “imprescindíveis para a consecução de sua atividade empresarial, enquadrando-se perfeitamente no conceito de insumo.”

Em relação aos “serviços de rodagem de frota em vias públicas” prestados pela empresa Partner, o Recorrente os insere no contexto das importações e das exportações, não prestando, contudo, esclarecimentos adicionais acerca da sua natureza. A referida identificação dos serviços não deixa clara a sua função, sem o quê se inviabiliza eventual comprovação acerca do seu enquadramento como insumos (inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003) ou de serviços de armazenagem (inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003), razão pela qual, por falta de demonstração e comprovação, mantêm-se as glosas de créditos respectivas.

Já em relação aos “serviços de movimentação e armazenagem de contêineres e/ou carga fracionada oriundos de processos de importação ou destinada à exportação, com eventuais serviços de logística integrada”, na parte relativa às importações, eles se mostram essenciais à aquisição de insumos (partes e peças), razão pela qual dão direito a crédito, em conformidade com o que já decidiu esta turma, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

(...)

COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. INSUMO. DESPESAS PORTUÁRIAS, COM DESPACHANTES ADUANEIROS, COM SERVIÇOS ACOMPANHAMENTO DE EMBARQUE E TAXAS DE EMBARQUE. POSSIBILIDADE.

Despesas incorridas com serviços portuários, despachante aduaneiro, serviços de acompanhamento de embarque e taxas de embarque geram direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas. (Acórdão 3201-011.488, red. Mateus Soares de Oliveira, j. 27/02/2014)

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. DISPÊNDIOS COM OPERAÇÕES FÍSICAS EM IMPORTAÇÃO. SERVIÇOS DE MOVIMENTAÇÃO PORTUÁRIA.

Os dispêndios com desestiva, descarregamento, movimentação e armazenagem de insumos, na importação, compõem o conceito de custo dos insumos, e como tais, geram direito ao crédito de Pis e Cofins no regime não cumulativo. Os serviços portuários vinculados diretamente aos insumos importados são imprescindíveis para as atividades da Recorrente, onde ocorrerá efetivamente o processo produtivo de seu interesse. A subtração dos serviços de movimentação portuária privaria o processo produtivo da Recorrente do próprio insumo importado. (Acórdão 3201-007.210, rel. Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, j. 22/09/2020)

Quanto aos serviços prestados pela empresa Libra em operações de exportação, o Recorrente aduz que se trata de despesas na venda ao exterior de automóveis, veículos a motor em geral, motores, componentes, partes e peças, inclusive de reposição, bem como acessórios, além de máquinas, ferramentas e bens de capital, sendo que, “da simples leitura de seu objeto social já se constata que as despesas com exportação dos bens produzidos são imprescindíveis para a consecução de sua atividade empresarial, enquadrando-se perfeitamente no conceito de insumo”.

Nota-se que o Recorrente pretende enquadrar como insumos as despesas portuárias na exportação, não se dando conta que o inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 prevê o direito ao desconto de crédito quando os insumos adquiridos (bens e serviços) forem aplicados na produção ou na prestação de serviços, não se vislumbrando, portanto, a possibilidade de se reverterem as respectivas glosas, dado tratar-se de serviços prestados após a produção.

Poder-se-ia perscrutar acerca da possibilidade de se enquadrarem tais serviços no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, em que se prevê o desconto de crédito nas hipóteses de “armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor”, porém, para tanto, seriam necessárias informações adicionais que pudessem os caracterizar como tal, mas os esclarecimentos prestados pelo Recorrente nesse caso são genéricos e não permitem tal enquadramento, razão pela qual devem ser mantidas as glosas de créditos respectivas.

Assim, neste item do voto, revertem-se, observados os requisitos legais, as glosas de créditos em relação a (i) serviços prestados pelas empresas GFL, Ceva e Autolog de “acompanhamento de fluxo de materiais” e “serviço de container, gerenciamento de estoque, acompanhamento de fluxo”, por serem necessários e relevantes para a produção e se caracterizarem como atividades complementares aos serviços de movimentação interna (handling) e (ii) serviços prestado pela empresa Libra “de movimentação e armazenagem de

contêineres e/ou carga fracionada oriundos de processos de importação, com eventuais serviços de logística integrada”, por se constituírem dispêndios na aquisição de insumos importados.

VII. Crédito. Serviços de auditoria e consultoria.

A fiscalização glosou os créditos com serviços de auditoria e consultoria por considerar que se referem a “despesas totalmente desassociadas do processo produtivo da empresa, seja pelo critério da relevância (...) ou da essencialidade”, conforme definido pelo STJ.

Tais serviços encontram-se assim identificados pela fiscalização:

ABCZ Service Ltda., nas notas fiscais apresentadas em relação à Prestação de Serviços técnicos temos:

- a) Em Análise de Organização e Métodos, consta na NF “Serviço de Atualização de Ciclos de Produção”;
- b) Em Engenharia, agronomia, agrimensura, arquitetura, geologia, urbanismo, paisagismo e congêneres, “FPT - Eng. Produto – Support”
- c) Serviços de Análises técnicas
- d) Consultoria

Altran Consultoria e Tecnologia Ltda., nas notas fiscais consta a prestação de serviços de consultoria.

Cetesb Companhia Ambiental do Estado de São Paulo, consta o objeto social como assessoria ambiental.

Nota-se que a fiscalização extraiu as informações supra de notas fiscais (empresas ABCZ e Altran) e do contrato social (Cetesb).

O Recorrente se contrapõe a essa conclusão da fiscalização, aduzindo que, “da análise dos contratos firmados com tais fornecedores (...), verifica-se que são, na realidade, serviços de projeção, desenho e cálculo”.

Nos contratos celebrados com as empresas ABCZ e Altran, consta como objeto “a prestação de serviços técnicos objetivando a execução de partes determinadas de projetos de desenvolvimento tecnológico de titularidade da Fiat. Os serviços poderão compreender, além da projeção para desenvolvimento de veículos (...), a micro planificação, execução de desenhos manuais” etc.

No aditamento do contrato celebrado com a empresa Cetesb, consta como objeto “prestação de serviços de análise técnica de processos, com a emissão de parecer técnico do Ibama, visando a obtenção das respectivas licenças para uso de configuração do veículo ou motor” etc.

Verifica-se que se trata de serviços essenciais à produção, uma vez que não se fabricam veículos, partes e peças ou motores sem projetos e sem licença ambiental, tratando-se, portanto, de serviços utilizados como insumos, razão pela qual reverterem-se as glosas respectivas, observados os demais requisitos da lei, conforme já decidiu a turma 3301 deste CARF:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2013 a 01/09/2014

(...)

GASTOS COM INSUMOS POR OBRIGAÇÃO LEGAL

Incluem-se nesse conceito os **gastos com consultoria ambiental** (com o objetivo de **obtenção de licenças ambientais**, pesquisas e **estudos técnicos** são necessários), os gastos com prestação de consultoria e monitoramento de vibração das cavidades naturais existentes no terreno de lavra de minérios, gastos com prestação de serviços de execução e prospecção espeleológica. Não se enquadram nesse conceito os gastos com prestação de serviços de medicina do trabalho e segurança, por serem comuns a todas as empresas, portanto não essencial e relevante para obtenção da receita vinculada a atividade da recorrente. (Acórdão 3301-006.109, rel. Ari Vendramini, j. 25/04/2019 – g.n.)

VIII. Crédito. Manutenção predial e de centrais energéticas. Serviços de engenharia prestadas por Comau do Brasil Indústria e Comércio Ltda.

Em relação aos serviços prestados pela empresa Avl South America Ltda., a fiscalização manifestou-se, na segunda diligência, favoravelmente à reversão da glosa de créditos relativos aos “bens de reposição e os serviços de manutenção necessários ao funcionamento de máquinas e equipamentos utilizados no processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços” por serem “considerados insumos nos termos do art. 172, § 1º, inciso VII da Instrução Normativa RFB nº 1.911/2019 e do Parecer Normativo nº 05/2018.

Quanto aos serviços prestados pela empresa Comau do Brasil Indústria e Comércio Ltda., a fiscalização opinou no sentido de se manter a glosa de créditos, considerando as informações contidas nas notas fiscais apresentadas, quais sejam: “serviços de manutenção predial e manutenção de centrais energéticas e serviços de engenharia”.

O Recorrente se contrapõe a esse entendimento da fiscalização nos seguintes termos:

Como se extrai do respectivo contrato de prestação de serviço (doc. n 09, juntado pela Manifestante), em especial de seu Anexo I (“escopo dos serviços de manutenção industrial”), a **Comau presta serviços de manutenção industrial**, entre os quais se destacam: (i) **suporte tecnológico para as atividades manutentivas e atividades de planejamento, gestão de documentação, análise de peças de reposição e análise de quebras**; (ii) **atividades de troca de ferramentas e eletrodos**; (iii) **regulagem de braços extratores**; (iv) **atividades de laboratório eletrônico**, com reparação de módulos eletrônicos; (v) **serviços e assistência em máquinas especiais, robôs, inversores de frequência ou instalações que requerem meios específicos para sua execução**, inclusive know-how e parâmetros de set-up determinados pelos fabricantes etc. (item 4.1 do referido Anexo I).

Além disso, a Comau realiza também “atividades de aviaamento e encerramento” (item 4.2 do referido Anexo I), que compreendem diversas atividades relacionadas à ligação, desligamento, preparação e esvaziamento de equipamentos e máquinas das instalações de montagem, pintura e funilaria. (g.n.)

Do contrato social e seus anexos, apresentados na primeira diligência, extraem-se as seguintes informações acerca do seu objeto: (i) atividades de manutenção industrial, utilidades e meio ambiente, gestão predial e programação de materiais de manutenção, (ii) manutenção de equipamentos e máquinas, (iii) serviços de ligação e desligamento, preparação e esvaziamento das instalações etc.

Verifica-se que se trata de serviços de manutenção nas instalações prediais e máquinas e equipamentos.

Consultando-se o *site* da empresa na internet,¹ constata-se que a Comau opera em processos de montagem e produção customizada de carrocerias, automação de processos industriais e robóticos, eletrificação, digitalização da indústria etc., sendo uma das maiores redes globais de automação industrial.

Quanto à manutenção predial, não se vislumbra possibilidade de se acatar o desconto de créditos, pois não se trata de serviços utilizados como insumos na produção. Caso os valores despendidos na manutenção predial fossem incorporados ao bens do ativo imobilizado, eles poderiam gerar direito a crédito com base nos encargos de depreciação, mas essa não é a controvérsia presente nestes autos, pois a pretensão é configurar tais serviços como insumos, com direito ao crédito básico.

Dessa forma, mantêm-se as glosas de créditos referentes à manutenção predial.

Em relação à manutenção de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo, ela se enquadra na condição de insumo, conforme vasta jurisprudência administrativa, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

(...)

CRÉDITOS. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.

Podem gerar créditos, atendidos os requisitos para inclusão no ativo imobilizado, as máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para a utilização na produção de bens destinados à venda. O crédito, em geral, é calculado a partir dos encargos de depreciação. **Opcionalmente, em relação apenas à aquisição de máquinas e equipamentos destinados à**

¹ <https://www.comau.com/pt-br/competencies/body-assembly/>

produção, poderão ser descontados créditos calculados sobre o valor de aquisição, nos prazos que estabelece a legislação. (Acórdão 3201-011.897, rel. Marcelo Enk de Aguiar, j. 22/05/2024 – g.n.)

[...]

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

(...)

PARTES E PEÇAS USADAS NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADAS NA PRODUÇÃO. CREDITAMENTO.

No regime da não cumulatividade do PIS/COFINS, **é passível de creditamento a parcela correspondente às despesas com manutenção das máquinas e equipamentos necessários à fabricação do produto destinado à venda**, desde que explicada a sua utilização e comprovado o modo de sua utilização, individualizadamente. (Acórdão 3201-011.604, rel. Joana Maria de Oliveira Guimarães, j. 19/03/2024 – g.n.)

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. NÃO CUMULATIVIDADE. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O conceito de insumos, para fins de reconhecimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, na não-cumulatividade, deve ser compatível com o estabelecido de forma vinculante pelo STJ no REsp 1.221.170/PR (atrelado à essencialidade e relevância do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica exercida). **Adotam-se ainda as conclusões do Parecer Cosit no 5, de 2018. Os gastos com materiais, partes e peças de máquinas e equipamentos, utilizadas para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte geram créditos relativos às referidas contribuições.** (Acórdão 9303-015.010, rel. Rosaldo Trevisan, j. 09/04/2024 – g.n.)

Portanto, reverterem-se as glosas de créditos mas somente em relação à manutenção de máquinas e equipamentos comprovadamente utilizados no processo produtivo, observados os demais requisitos da lei. Como se trata de um único contrato englobando manutenção predial e manutenção de máquinas e equipamentos, o direito ao desconto de crédito aqui reconhecido ficará na dependência de haver a possibilidade de individualização dos custos respectivos.

IX. Crédito. Serviços sem comprovação por meio de notas fiscais.

A fiscalização informou que intimara o Recorrente a apresentar notas fiscais em relação a fornecedores cuja descrição dos serviços gerara dúvidas, mas elas não foram

apresentadas relativamente a 13 empresas, razão pela qual não era possível analisar se os insumos atendiam ou não aos requisitos da essencialidade, relevância ou imprescindibilidade.

O Recorrente argumenta que, “muito embora a empresa não tenha apresentado todas as notas fiscais em virtude da impossibilidade de localizar todos os documentos, foram juntados documentos fiscais com relação a todos esses fornecedores, bem como os contratos firmados entre eles e a empresa, sendo que tal acervo probatório já seria suficiente para que a Fiscalização realizasse a análise por amostragem.”

No entendimento do Recorrente, “se reconhecido parte do direito de crédito relativo aos contratos com tais fornecedores, inevitavelmente se está reconhecendo a integralidade do crédito pleiteado, já que sua origem e natureza são idênticas.”

Há que se contestar essa afirmativa do Recorrente, pois o fato de ter havido o reconhecimento de parte do crédito em relação a serviços contratados junto às mesmas empresas não significa que tal medida deva se repetir, automaticamente, em todos os demais casos, pois a reversão de glosas acatadas neste voto têm por base fatos devidamente demonstrados e apreciados a par da hipótese normativa autorizativa.

A fiscalização identificou os serviços em relação aos quais surgiram dúvidas quanto à possibilidade de seu enquadramento como insumos nos seguintes termos: “outras prestações profissionais”, “prestação de serviços técnicos”, “manutenção sobre bens de terceiros” etc., sendo que, não tendo havido a apresentação dos documentos fiscais que os comprovassem (notas fiscais), não havia como acatar os respectivos créditos, independentemente de ter havido em outros casos, conforme apontado no parágrafo anterior, o reconhecimento do crédito, pois, nestes, não exsurgiram dúvidas quanto a sua comprovação.

A respeito do ônus da prova, remeto ao item V deste voto e consigno que a glosa de créditos deve ser mantida.

X. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas de créditos, observados os requisitos da lei, em relação aos seguintes itens:

- a) serviços de movimentação interna (*handling*);
- b) serviços de limpeza técnica;
- c) serviços de projeção, desenho e cálculo;
- d) serviços técnicos;
- e) serviços de acompanhamento de fluxo de materiais e serviços de contêiner e gerenciamento de estoque prestados pelas empresas GFL de Fatores Logísticos Ltda., Ceva Logistcs Ltda. e Autolog Logística e Serviços Ltda.;

- f) serviços de movimentação e armazenagem de contêineres e de carga fracionada na importação de insumos, com eventuais serviços de logística integrada, prestados pela empresa Libra Terminal Rio S.A.;
- g) serviços técnicos de execução de partes determinadas de projetos de desenvolvimento tecnológico de titularidade da Fiat, compreendendo, além da projeção para desenvolvimento de veículos, a micro planificação e a execução de desenhos manuais, prestados pelas empresas ABCZ Service Ltda. e Altran Consultoria e Tecnologia Ltda.;
- h) serviços de análise técnica de processos, com a emissão de parecer técnico do Ibama, visando à obtenção das respectivas licenças para uso de configuração do veículo ou motor, prestados pela empresa Cetesb Companhia Ambiental do Estado de São Paulo;
- i) serviços de manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na produção contratados junto à empresa Avl South America Ltda.;
- j) serviços de manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na produção prestados pela empresa Comau do Brasil Indústria e Comércio Ltda.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis