



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13603.901691/2019-31
RESOLUÇÃO	3302-002.930 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Marco Unaian Neves de Miranda (substituto[a] integral), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de **Pedido de Compensação** relativo aos créditos de PIS/COFINS não cumulativos utilizados nos PER/DCOMPs, no período de apuração de 01/07/2015 a 30/09/2015. Após cientificado do Despacho Decisório que indeferiu o pedido, a Recorrente apresentou sua Manifestação de Inconformidade na qual alegou ser legítimo o creditamento extemporâneo de PIS/Pasep, sobre os serviços de engenharia cujos créditos foram glosados pela Fiscalização, por serem essenciais e/ou relevantes à sua atividade, representando insumos de seu processo produtivo.

Em **Acordão de nº 110-006.409**, proferida pela 2ª Turma da DRJ10, em 09.09.2021, a Manifestação de Inconformidade foi considerada improcedente, com o direito creditório não reconhecido, nos termos da ementa que segue:

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PERMISSÃO. QUANTIFICAÇÃO E APROVEITAMENTO.

O aproveitamento de bases de cálculo extemporâneas não se admite fora do período originário. Somente se admite a utilização de saldo de créditos extemporâneos se ainda não decaído / prescrito o direito a sua utilização, após a apresentação do Dacon retificador (ou EFD-Contribuições) do período de origem do crédito retificado (adicionado das novas bases de cálculo) e demonstrando o quantum o saldo de crédito foi alterado.

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, nos exatos termos do Parecer Normativo Cosit nº 05, de 17 de dezembro de 2018.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS DE REFORMA, MANUTENÇÃO E DEMAIS RELACIONADOS À CONSTRUÇÃO CIVIL.

As despesas com reforma, manutenção e demais benfeitorias em imóveis não geram direito a crédito, por não se configurarem como pagamento de bens ou serviços enquadrados como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviços.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

As despesas com serviços de manutenção de máquinas e equipamentos, sejam reparos, conservação ou substituição de partes e peças, serão capitalizadas, servindo de base a depreciações futuras, caso resultem num aumento da vida útil superior a um ano, em relação àquela originalmente prevista no ato da aquisição dos respectivos bens.

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE PROVA. CERTEZA E LIQUIDEZ.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da existência do crédito declarado, para possibilitar a aferição de sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DILIGÊNCIA.

Indefere-se pedido de diligência quando presentes os elementos suficientes para a formação da convicção do julgador.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

A matéria que não for expressamente contestada, torna-se definitiva na esfera administrativa

Houve discordância quanto a manutenção de glosas por parte dos membros da 2ª. Turma DRJ/RS, sobre despesas com serviços para prevenir incêndios.

Tomando ciência da decisão em 21.09.2021, a Recorrente protocolou **Recurso Voluntário** em 20/10/2021, em que elencou os tópicos que seguem:

3. DIREITO. RAZÕES PARA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

3.1. A validade dos créditos extemporâneos tomados pela Recorrente. A possibilidade do seu aproveitamento em período posterior ao de aquisição.

3.2. Direito ao crédito de PIS/COFINS sobre os serviços de engenharia (item n. 3.2 do TVF).

3.2.1. O conceito de insumo para a legislação do PIS/COFINS. Jurisprudência do CARF e do STJ. Entendimento firmado no REsp repetitivo n. 1.221.170. Edição da Nota Técnica PGFN n. 63/18 e do Parecer Normativo n. 5 de 2018.

3.2.2. Análise específica dos serviços cujos créditos foram glosados.

3.2.2.1. Serviços de construção civil (coluna 1 da planilha referente às glosas)

3.2.2.2. Serviços relacionados a instalações elétricas e hidráulicas (coluna 2, referente à planilha das glosas).

3.2.2.3 Serviços relacionados à prevenção de incêndio (coluna 3, referente à planilha das glosas)

3.2.2.4 Serviços relacionados à refrigeração (coluna 4 da planilha das glosas).

3.2.2.5 Serviços relacionados à serralheria e carpintaria (coluna 5, referente à planilha das glosas)

3.2.2.6 Serviços relacionados à locação de bens móveis (coluna 7, referente à planilha das glosas).

4. PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Pediu o reconhecimento integral do crédito pleiteado/utilizado, tendo em vista as razões expostas nos subtópicos nº 3.1. e 3.2, com a consequente homologação integral das DCOMPs. Seja deferida a realização de diligência fiscal e/ou perícia técnica.]

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Francisca das Chagas Lemos, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

1. Contextualização

A Recorrente discorreu longamente sobre o conceito de insumos, relativamente a legislação do PIS/PASEP e COFINS, sobre o entendimento firmado pelo STJ no Resp. nº 1.221.170/PR, analisou o Parecer Normativo COSIT nº 05/2018 e Nota Técnica PGFN nº 63/18, buscando demonstrar que o seu procedimento encontra respaldo e que deve ser mantido.

Combateu o não deferimento do crédito extemporâneo sobre despesas, custos e gastos efetivados em períodos anteriores ao fiscalizado, de serviços vinculados às instalações elétricas, hidráulicas, contra incêndio, pintura em edifícios, instalação de divisórias, instalação e manutenção rede elétrica, instalação e manutenção rede hidráulica, manutenção rede ótica, remanejamento de *layout* entre outros.

Por sua vez, o Acórdão recorrido deixou explícito que as glosas passam a ser analisadas com o prisma nos critérios da essencialidade ou da relevância de acordo com a decisão do STJ. Mencionou que o procedimento fiscal foi realizado após a emissão do referido PN COSIT/RFB nº 05, o qual foi citado na fundamentação das glosas efetivadas, todas de acordo com a jurisprudência vinculante do STJ, referente ao REsp nº 1.221.770, que se encontrava afetado com efeito repetitivo.

2. Da análise das operações

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente explicitou sua atividade, dentre elas, o estudo, desenvolvimento, projeção, a fabricação, o comércio (mesmo que exterior), a representação e a distribuição de automóveis, veículos a motor em geral, motores, outros grupos e subgrupos, componentes, partes e peças, inclusive de reposição, bem como acessórios.

As glosas sobre os créditos requeridos foram, na maioria dos casos, sobre os serviços de construção civil (reforma, manutenção, topografia, arquitetura) instalações elétricas, hidráulicas, tubulações, prevenção e incêndio, refrigeração, serralheria, carpintaria e locação e bens móveis que, segundo a Recorrente, foram efetuados em sua linha de montagem de automóveis, localizada em Betim/MG, inaugurada em 1976 (44 anos atrás).

Afirmou a Recorrente que sem a constante melhora das condições de seu parque fabril, não atenderia as exigências trabalhistas que surgiram ao longo das últimas 4 décadas, relacionadas à carga de trabalho imposta sobre seus empregados, bem como ao nível de luminosidade, ruído e ventilação dentro de suas instalações. Contratou pessoas jurídicas para realizarem todas as modificações necessárias em sua planta industrial, com o objetivo de permitir

o desenvolvimento de um novo produto, para adequar a linha de montagem às especificidades dessa nova gama de motores (*Firefly*).

No curso do procedimento, consoante Termo de Verificação Fiscal (às fls. 212 a 280), foi constatado que as planilhas extraídas das EFD's entregues mensalmente pela Recorrente, apresentaram informação resumida, de má qualidade, com abreviaturas indecifráveis, sendo "(...) imprescindível que a FISCALIZADA detalhe tal informação de forma clara e objetiva de modo a possibilitar o trabalho de análise da Fiscalização. Portanto descrições simples como manutenção, reparação externa, projeção, atividade de matemática classe C, Nota de Serviço, serviço de serralheria, nome do prestador de serviço, apenas numeração etc. deverão ser complementados indicando onde o serviço será empregado, onde será utilizado, qual a finalidade do serviço etc. (fls. 219).

Por um lado, a Recorrente juntou diversos documentos comprobatórios em sua manifestação de inconformidade, fls. 62 a 1590, itens de 02 a 12, desde contrato a relatórios técnicos explicativos dos serviços técnicos (placas, instalações, sinalização, limpeza, normas técnicas etc.), com planilhas explicativas das glosas, bem como Notas Fiscais de eletrônica de serviços (p. 178 a 279), constantes do TVF.

Às fls. 280, a Fiscalização relacionou em planilha as informações recebidas no decorrer do procedimento fiscal, pelo que constatou serviços que não se adequam ao conceito de insumo, pois não essenciais ou relevantes ao processo produtivo, glosando-os.

Para a fiscalização, em se tratando de alteração significativa, autônoma e independente, estar-se-á diante de "obra de engenharia". Por outro lado, "serviço de engenharia" é a atividade destinada a garantir a fruição de utilidade já existente ou a proporcionar a utilização de funcionalidade nova em coisa/bem material já existente: o serviço consiste no conserto, na conservação, operação, reparação, adaptação ou manutenção de um bem material específico já construído ou fabricado.

Por outro lado, a DRJ empenhou-se, em voto objetivo e claro, da parte teórica e legal de seus argumentos, elencando normas que fundamentou o critério adotado. Ao examinar as glosas separadamente, afirmou não assistir razão à Recorrente, frisando que os itens não se enquadram no conceito de insumos, além de que se tais bens estiverem incluídos no ativo imobilizado já estão assegurados em lei. Não há qualquer referência a discordância quando ao aspecto probatório, relativamente aos itens considerados insumos pela Recorrente, pelo que se subtede que a decisão optou por avaliar o direito em seu aspecto conceitual, concluindo não se tratar de insumos.

Exceto no item “serviços relacionados à refrigeração” (fls. 1.842-1843), a DRJ10 registrou que não houve a demonstração de que a manutenção se refere a máquinas e equipamentos do processo produtivo, contudo, não há qualquer referência a discordância quando ao aspecto probatório dos itens considerados insumos pela Recorrente.

Nos termos do PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05, DE 2018, tendo em vista a *interseção entre insumos e ativo imobilizado*, em conformidade com regras contábeis ou tributárias, *os bens e serviços cujos custos de aquisição devem ser incorporados ao ativo imobilizado da pessoa jurídica (por si mesmos ou por aglutinação ao valor de outro bem) permitem a apuração de créditos das contribuições*, desde que cumpridos os demais requisitos.

7. INSUMOS E ATIVO IMOBILIZADO

70. Como cediço, o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, prevê ao lado da modalidade de creditamento em relação à aquisição de insumos (inciso II) *a modalidade de creditamento em relação à aquisição ou construção de ativo imobilizado* (inciso VI).

7.1. As duas referidas modalidades de creditamento diferem substancialmente porque a apuração de créditos relativos à aquisição de insumos ocorre com base no valor mensal das aquisições e a apuração referente ao ativo imobilizado ocorre, como regra, com base no valor mensal dos encargos de depreciação ou de amortização do ativo **(atualmente essa regra está bastante relativizada pelo creditamento imediato permitido pelo art. 1º da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, mas ainda permanece a regra geral da modalidade).**

Assim, o próprio Parecer COSIT/RFB Nº 05/2018 destacou que nos casos em que é possível a caracterização como despesa, tais serviços serão considerados insumos, ou se houver a incorporação ao ativo da empresa, deverá ser calculado o crédito sobre encargos de depreciação.

São apenas dois cenários possíveis, tomando-se como pressuposto que as operações atendam os demais requisitos para o reconhecimento do crédito, inclusive a classificação contábil em que cada item foi registrado:

- a) sendo os casos em que é possível a caracterização como despesa, tais serviços serão considerados insumos. A própria Instrução Normativa nº 2.121, de 15.12.2022, art. 176, §1º, VII, determina que se consideram insumos, inclusive, bens de reposição e **serviços utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado utilizados em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços cuja utilização implique aumento de vida útil do bem do ativo imobilizado de até um ano**

ou

- b) se houver a incorporação ao ativo da empresa, deverá ser calculado o crédito sobre encargos de depreciação.

O art. 179 da IN 212/2022, determina que compõe a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, **os valores dos encargos de depreciação ou amortização incorridos no mês relativos a Edificações e benfeitorias adquiridas ou construídas em imóveis próprios ou de terceiros utilizados** nas atividades da empresa.

Considerando tais fatos, o pedido de diligência efetuado pela Recorrente me parece adequado para fornecer mais segurança à análise dos itens, de modo a evidenciar com clareza a efetiva utilização de cada um, **bem como a relação de pertinência que possuem no contexto do processo produtivo como um todo, com objetivo de evitar glosa sobre valor eventualmente ativado.**

Reputo importante a distinção dos diversos serviços realizados, seja na manutenção de equipamentos ou imóveis, ou na construção de galpões utilizados no processo industrial, além dos materiais adquiridos para tais serviços, se representam dispêndios de despesas ou se incorporados ao ativo da Recorrente.

Assim, existem fortes indícios de que a verdade material, que deve ser perseguida no curso do processo administrativo, seja evidenciada no curso de uma diligência, bem como na análise da documentação acostada pela Recorrente.

3. Conversão em Diligência – Quesitos

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material, voto para CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que a Unidade Preparadora, considerando os documentos acostados pela Recorrente e/ou demais informações que julgar necessária, providencie o seguinte:

- (1) Solicitar à Recorrente que seja evidenciado de modo claro se os serviços que foram objeto dos contratos em questão se foram contabilizados como despesa ou como ativo imobilizado;
- (2) Solicitar a Recorrente a demonstração inequívoca de que o valor creditado extemporaneamente efetivamente existe e não foi utilizado em duplicidade;
- (3) Elaborar relatório do resultado da análise, bem como demais informações técnicas, devendo tomar as providências que julgar necessárias para o efetivo cumprimento da diligência;

(4) após cumpridas essas etapas, cientificar o contribuinte dos resultados da diligência para se manifestar no prazo de 30 dias, retornando-se os autos a este Conselho para a continuidade do julgamento.

É como proponho a presente resolução.

Francisca das Chagas Lemos.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos