



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

**Processo nº** 16682.721410/2015-91

**Recurso nº** Voluntário

**Resolução nº** 3302-000.964 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária

**Data** 26 de março de 2019

**Assunto** AUTO DE INFRAÇÃO

**Recorrente** MPE MONTAGENS E PROJETOS ESPECIAIS

**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Deroulede - Presidente

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho, Walker Araujo, Corintho Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

***Relatório***

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de Ribeirão Preto/SP que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte sobre a cobrança de Contribuição ao PIS e de COFINS não cumulativas, consubstanciada nos autos de infração em questão (fls 4960/4987), relativos ao período de 07/2010 a 12/2011, incluídos principal, juros de mora e multa no percentual de 75%.

---

Por bem consolidar os fatos que deram ensejo ao lançamento tributário em questão, bem como os argumentos trazidos pelo contribuinte em sede de impugnação, com riqueza de detalhes, colaciono abaixo o relatório do Acórdão da DRJ:

*A Fiscalização relata que a ação fiscal foi instaurada para verificar infrações reiteradas cometidas pela contribuinte nos períodos subsequentes à autuação encerrada no processo administrativo nº 12898.000039/2010-39.*

*Após citar a legislação de regência, a Autoridade Fiscal descreve a presente auditoria iniciada em 16/06/2014, na qual a contribuinte foi intimada a apresentar, entre outros documentos: estatuto social e alterações; demonstrativo detalhado de apuração mensal de Pis e Cofins, na forma de planilha impressa e em meio magnético, relativa ao período entre 07/10 a 12/11, especificando as contas contábeis que compõem as bases de cálculo das referidas contribuições; plano de contas e balancetes mensais analíticos, em meio magnético.*

*Em exame preliminar da documentação apresentada, o Fisco constatou que, além dos documentos solicitados, a contribuinte encaminhou, também, documentos de apuração do Pis e da Cofins (calculado unicamente sob o regime não-cumulativo) na Sociedade em Conta de Participação (SCPCODESP), na qual figura como sócia ostensiva; bem como que apura o IRPJ sob a forma do lucro real, calculando as contribuições pelos regimes não cumulativo e cumulativo, este último utilizado na maior parte de seu faturamento; e que utilizou o regime de caixa na determinação da base de cálculo das contribuições devidas em ambas sociedades.*

*A interessada foi intimada a justificar e comprovar o motivo pelo qual utiliza o regime cumulativo em grande parte de seu faturamento; a justificar e comprovar a opção pelo regime de caixa na determinação da base de cálculo das contribuições em ambas empresas; a apresentar todos contratos de prestação de serviço com seus clientes (em ambas empresas) e a apresentar o contrato social da constituição da SCP – CODESP.*

*Em atendimento, a interessada:*

*1. esclareceu a adoção do regime de caixa na determinação da base de cálculo das contribuições de ambas empresas como sendo realizada na parcela das respectivas receitas decorrentes da construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, conforme art. 79 da Lei nº 9.718/98, fato confirmado pela Fiscalização, bem como que foi adotado o regime de competência em relação aos serviços prestados a sociedades de direito privado; 2. esclareceu que, em razão do seu objeto social (prestação de serviços de construção, montagem e engenharia de manutenção), apura as contribuições sob as duas sistemáticas (cumulativa e não cumulativa), de acordo com o art. 10, II e XX, c/c art. 15, V, ambos da Lei nº 10.833/03, justificando grande parte de seu faturamento sob o regime cumulativo, pois a maior parte de suas receitas são decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil; 3.*

*apresentou os contratos de prestação de serviço com seus clientes, discriminados por apuração das contribuições pelo regime cumulativo, não-cumulativo e cumulativo e não-cumulativo, de cuja análise a Fiscalização concluiu: “que seus objetos versam sobre montagem e, principalmente, manutenção de sistemas mecânicos, elétricos, eletromecânicos, eletrônicos, hidráulicos e outros semelhantes”... “Nos contratos em que há menção à execução de serviços de obras civis, o núcleo do objeto contratual, em sua maioria, é a montagem ou a manutenção de sistemas ou equipamentos, restando como pré-requisito complementar obras civis e outras tarefas. Além disso, não há nos contratos segregação da receita para cada tarefa, pois foram firmados mediante preço global”... “Desta forma, seguindo entendimento descrito no acórdão nº 1340.392, da 5ª Turma da DRJ/RJ2, e considerando que nenhum dos contratos tem por objeto obras de construção civil, em seu sentido específico, por esta razão as receitas deles derivadas devem ser tributadas pelo regime geral da não-cumulatividade, e não submetidas ao regime excepcional da cumulatividade na hipótese prevista no art. 10, inciso XX da Lei nº 10.833/03”.*

*A Fiscalização constatou, ainda, da análise dos demonstrativos de apuração das contribuições, juntamente com os documentos apresentados, que a contribuinte descontou, a título de créditos, valores calculados em percentuais correspondentes a alíquotas das referidas contribuições (Pis/Pasep = 1,65% e Cofins = 7,6%), aplicadas sobre valores de diversas notas fiscais de seus fornecedores, contabilizadas em várias contas de despesas operacionais, sem a devida previsão legal a esse benefício tributário. E que tais valores foram contabilizados a débitos das contas 1.1.3.06.0003 e 1.1.3.07.0003 (Recuperação PIS/Cofins – Serviços Prestados – Pessoa Jurídica) e a crédito de diversas contas de despesas operacionais, especificadas em planilhas de efls. 4363 a 4365.*

*Intimada a esclarecer e justificar sobre a dedução de créditos oriundos de despesas operacionais sem a devida previsão legal, com apoio na documentação pertinente, a contribuinte apresentou a seguinte resposta:*

*“No que tange a classificação, verificamos que as Notas Fiscais foram imputadas no sistema de controle de custos da Empresa MPE Montagens e Projetos Especiais com o “tipo contábil” de (consultoria/assessoria) erroneamente, onde o correto seria o “tipo contábil” que alocasse as mesmas na conta contábil as quais realmente pertencem (empreiteiros/engenharia). Em consideração ao embasamento legal, levando em consideração para crédito das referidas notas, usamos o que versa o art. 3º da Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, em seu item 2º, que por ora transcrevemos, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados com relação a:*

*“Bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, com as vedações previstas.”*

*Entendemos que a classificação do direito creditório vai de encontro à definição de “Bens e serviços utilizados como insumo... ”:*

---

*1- Os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e 2 - Os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.*

*Como poderão observar, todos os serviços prestados estão diretamente ligados aos empreendimentos sendo o mesmo imprescindível para a execução dos Serviços Contratados pelo Cliente.*

*Conforme solicitado, segue junto a esta, cópia das Notas Fiscais relativos à conta contábil 515.02.0003, as demais contas apontadas na TIF04 tiveram descontos das contribuições mensais a títulos de créditos (PIS/COFINS) erroneamente, devendo ser estornados.”*

*Ao confrontar a documentação apresentada, relativa à conta 515.02.0003 –Auditoria/Assessoria Análise, com o razão contábil disponibilizado no Sistema Público de Escrituração Digital – Escrituração Contábil (SPED Contábil), a fiscalização constatou (além de notas fiscais contabilizadas erroneamente nesta conta, considerando que o correto seria a conta de Empreiteiros/Engenharia”; bem como a falta de diversas notas fiscais) documentos relativos a serviços que configuraram despesas operacionais e administrativas não vinculadas a serviços prestados pela contribuinte a seus clientes, entre elas: prestação de serviços contábeis, serviços de assessoria empresarial, realização de cursos, consultoria administrativa, auditoria, entre outros (notas fiscais relacionadas na planilha de efls. 4818/4819).*

*Reintimada a apresentar as notas fiscais faltantes, a contribuinte apresentou parte delas alegando que não encontrou as demais em seus arquivos, razão porque estaria entrando em contato com seus fornecedores para obtenção de segunda via, solicitando prorrogação de prazo para atendimento. Ao final do prazo prorrogado, a interessada alegou que alguns de seus fornecedores deixaram de atender o solicitado, justificando nova prorrogação de prazo, sendo que até o final da presente ação fiscal referidas notas fiscais deixaram de ser apresentadas, motivo pelo qual foram desconsideradas na apuração do PIS e da Cofins feita pela fiscalização.*

*O crédito tributário foi apurado a partir dos demonstrativos preparados pela contribuinte (efls. 45/58 e 667/684), baseado nos documentos apresentados e na escrituração contábil (SPED), cujas respectivas bases de cálculo foram ajustadas pelos seguintes assuntos:*

*(i) a empresa apurou a base de cálculo pelos regimes não-cumulativo e cumulativo, utilizando a maior parte de seu faturamento na apuração pelo regime cumulativo, porém, de acordo com o entendimento fiscal, as receitas auferidas no período devem ser tributadas pelo regime geral da não-cumulatividade; e (ii) foram glosados os valores deduzidos a título de créditos, calculados sobre diversas notas fiscais de fornecedores, contabilizadas como despesa operacional sem a devida previsão legal que dê direito a tal benefício tributário, conforme novo demonstrativo de apuração de efls. 4932/4949. Foram deduzidos os valores declarados em DCTF.*

*Foram anexados aos autos apenas os documentos diretamente relacionados com as infrações apuradas e úteis ao entendimento da matéria.*

*A contribuinte foi cientificada dos autos de infração em 26/06/2015 (sexta-feira).*

*Inconformada, a interessada apresentou **impugnação**, por intermédio de seu representante legal, em 28/07/2015, acompanhada de documentos. Alega a tempestividade da defesa e faz um resumo dos fatos. Adentra na questão de direito, argumentando que o Acórdão nº 1340.392 da 5ª Turma da DRJ/RJ2, tomado como base pela fiscalização, diz respeito ao processo nº 12898.000039/2010-39, o qual ainda está em trâmite no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, tendo sido convertido aquele julgamento em diligência, conforme Resolução do CARF.*

*Entende que também no presente caso se faz necessária a diligência para reanálise dos contratos apresentados, pois os critérios de classificação dos serviços utilizados nestes autos – que são exatamente os mesmos externados no processo administrativo acima citado – não convergem com os critérios estabelecidos na legislação de regência, tal como consignado no voto daquela Resolução do CARF.*

*Julga que o conceito de construção civil a ser levado em consideração é aquele definido por normas de caráter nacional, tal como a Lei Complementar nº 116/2003, item 7.02 da lista de serviços, de modo que, se não todos, ao menos grande parte dos contratos de prestação de serviços celebrados pela Impugnante é abarcada pelo preceito legal o qual determina que a receita decorrente da execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil tem de ser tributada sob o regime cumulativo.*

*Por tais razões, requer a conversão do julgamento em diligência, devendo, por ocasião da reanálise fiscal, serem levados em consideração todos os créditos computados na contabilidade, independentemente de terem sido informados ou não em DACON, nos termos da alegada Resolução do CARF.*

*Ressalta duas questões em relação aos créditos apurados na sistemática não-cumulativa:*

*(i) os créditos utilizados estão escorados no quanto previsto no art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e art. 2º da Lei nº 10.833/2003, sendo que todas as notas fiscais que embasaram os direitos creditórios tem origem (i.1) em bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado e (i.2) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no país, aplicados ou consumidos na prestação do serviço; tudo diretamente ligado aos empreendimentos, os quais são imprescindíveis para a execução dos serviços contratados pelos clientes.*

*Além disso, (ii) como “os valores de PIS e COFINS relativos aos documentos não apresentados até o momento” foram “desconsiderados da apuração das referidas contribuições dos anos-calendário de 2010 e 2011”, é essencial que todos os documentos*

*trazidos aos autos até a data da realização da diligência sejam considerados no apontamento dos créditos a que a empresa faz jus, a bem do princípio da verdade material.”*

*Por fim, questiona a multa de lançamento de ofício, dizendo que é excessiva e confiscatória, sendo de rigor a sua redução em obediência aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Cita doutrina e jurisprudência.*

*Encerra, em suas palavras:*

*“IV. DO PEDIDO Ante o exposto, demonstrado de forma inequívoca a insubsistência do ato administrativo exarado e a improcedência da ação fiscal, requer seja recebida e processada a presente impugnação e seja julgada procedente para o fim de (i) CONVERTER-SE O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, determinando-se à d. Fiscalização que promova nova análise dos contratos sob as premissas assinaladas na presente peça impugnatória; ou (ii) cancelar o Auto de Infração combatido in totum, tendo em vista a correição na classificação promovida pelo contribuinte.*

*Em tempo, pede-se o julgamento de procedência da impugnação, para o fim de (iii) se reexaminar a questão relativa aos créditos tributários oriundos do regime de não-cumulatividade, (iii.1) tanto em relação aos créditos tributários já corretamente apontados pelo contribuinte e glosados pela Autoridade Autuante – originados em “inssumos” para a prestação de serviço da Impugnante – (iii.2) quanto por aqueles que se originarem em razão de eventual determinação dessa d. DRJ de submissão de determinado contrato ao regime não-cumulativo.*

*Por fim, ad argumentandum tantum, requer-se ao menos a revisão das multas aplicadas em razão da proporcionalidade e da irrazoabilidade com que foram aplicadas e tendo em conta a completa ausência de intenção do contribuinte em suprimir tributo indevidamente, eis que a discussão aqui existente tem por base mera discordância de conceitos jurídicos, o que não deve dar azo a multa tão elevada.”*

Em julgamento datado de 4 de abril de 2016, a DRJ Ribeirão Preto/SP negou provimento à impugnação da Contribuinte (Acórdão 1459.756), nos termos da ementa a seguir colacionada:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2010, 2011 DILIGÊNCIA.**

*Indefere-se o pedido de diligência quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação, bem como quando desnecessária para a formação da convicção da autoridade julgadora.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2010, 2011 MONTAGEM. MANUTENÇÃO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. NÃO CUMULATIVO.**

*As obras e os serviços de montagens e/ou manutenção de sistemas mecânicos, elétricos, eletromecânicos, eletrônicos, térmicos, termoelétricos, hidráulicos não estão circunscritos pelo conceito de*

*obras de construção civil para fins de tributação pelo regime cumulativo das contribuições PIS/Cofins.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS** Ano-calendário: 2010, 2011  
**MONTAGEM. MANUTENÇÃO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. NÃO CUMULATIVO.**

*As obras e os serviços de montagens e/ou manutenção de sistemas mecânicos, elétricos, eletrônicos, térmicos, termoelétricos, hidráulicos não estão circunscritos pelo conceito de obras de construção civil para fins de tributação pelo regime cumulativo das contribuições PIS/Cofins.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO** Ano-calendário: 2010, 2011 **MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.**

*É cabível a imputação da multa de ofício por quanto fundamentada na lei, sendo inaplicável o conceito de confisco constitucionalmente previsto, por não se revestir das características de tributo.*

**INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.**

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco. Impugnação improcedente Crédito Tributário Mantido Irresignada quanto ao resultado do julgamento pela DRJ, a Contribuinte recorreu a este Conselho (fls. 5101a 5118), repisando os argumentos apresentados em sua impugnação.*

É o relatório.

### ***Voto***

Conselheiro José Renato Pereira de Deus.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

### ***I - Da natureza dos contratos analisados pela fiscalização***

Para a recorrente, utilizando-se de situação fática verificada no processo nº 12898.000039/2010-39, haveria a necessidade de se promover a baixa do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal, como ocorrido no processo mencionado, promovesse a análise dos contratos e procedesse à classificação das atividades contratadas pela recorrente.

Pois bem. Conforme relatado pela própria recorrente (e-fl. 5112), por se tratar da mesma discussão, havendo somente a diferença quanto ao período de apuração, a sorte do presente processo deveria seguir a do de nº 12898.000039/2010-39:

---

"Portanto, a rigor, o melhor cenário é que a sorte desse processo fosse determinada pela decisão final a ser tomada no P.A. referido como paradigma, de modo a dar prevalência, in caso, ao princípio da segurança jurídica. É direito do contribuinte saber de que modo deve agir para se conformar ao entendimento do Fisco (se entender ser ele regular)."

No processo acima mencionado foi determinada diligência pela Resolução n. 3102-000.278, nos seguintes termos:

*VOTO pela conversão do julgamento em diligência, para que a Fiscalização Federal proceda á classificação das atividades contratadas pela Recorrente à luz das considerações apresentadas.*

*Outrossim, para as Contribuições que venham ser apuradas no Sistema Não-Cumulativo, sejam levado sem contato dos os créditos computados na contabilidade da empresa, independentemente de terem eles sido informados ou não na DACON.*

As considerações para que se chegasse à conclusão pela necessidade de realização da diligência, feitas pelo I. Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, foram as seguintes:

*Em apertada síntese, o i. Julgador de primeira instância considerou que o objeto dos contratos firmados pela parte não poderia ser classificado como obra de construção civil pelas seguintes razões: (i) vários referem-se a serviços classificados como montagem e não construção civil; (ii) em um dos casos, a Recorrente faz, além da montagem, basicamente, atividade de acompanhamento da parte classificada como construção civil; (iii) muitos tratam-se de serviços de manutenção e restauração; (iv) outros de fornecimento de materiais e equipamentos eletromecânicos com respectiva montagem e (v) um deles de implantação de um sistema de telecomunicação.*

*Conforme site da Secretaria da Receita Federal do Brasil, em se tratando de responsabilidade pelo pagamento do INSS, considera-se obra da construção civil.*

*Regularização de Obra de Construção Civil Obra de construção civil:é a construção, a demolição, a reforma, a ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo.*

*Por outro lado, o Decreto 7.708/12, ao instituir a Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio – NBS, que, conforme artigo 2º será adotada como nomenclatura única na classificação das transações com serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio das pessoas físicas, pessoas jurídicas e entes despersonalizados, introduz definições relevantes para solução da lide, como segue.*

**SEÇÃO ISERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO Capítulo IServiços de construção (...)**

*1.0117.00.00 Serviços de montagem e edificação de construções pré-fabricadas (...)*

**SEÇÃO I SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO Considerações Gerais (...)****Capítulo 1 Serviços de construção Notas (...)**

*4)Incluem-se nas posições 1.0101, 1.0105, 1.0106, 1.0109, 1.0127, 1.0128 e 1.0138 e nas subposições 1.0107.2 e 1.0108.2, além dos serviços de construção, os serviços de reparo. (grifos meus)*

(...)

*Considerações Gerais O Capítulo 1 inclui todos os serviços de pré edificação; os serviços pertinentes a novas construções e os serviços pertinentes a reparos, alterações e restaurações de edifícios residenciais, não residenciais e trabalhos de engenharia civil.*

*Os itens aqui classificados são os serviços essenciais no processo de edificação de diferentes tipos de construção e o resultado final das atividades de construção. Inclui também o aluguel de equipamentos para construção ou demolição de edifícios ou trabalhos de engenharia civil, com operador.*

(...)

*1.0117 Serviços de montagem e edificação de construções pré-fabricadas Nota Explicativa Aqui se classificam os serviços de instalação e montagem de edificações e de outras estruturas pré-fabricadas, bem como os serviços de instalação de mobiliário urbano, como por exemplo, abrigos para ônibus e bancos em praças.*

*Estão excluídos desta posição:*

*1)Serviços de construção de estruturas, que se classificam na posição 1.0119; e 2)Serviços de edificação de partes pré-fabricadas de aço para edifícios e outras estruturas, que se classificam em serviços de estruturas de aço estrutural da posição 1.0122.*

*Dos excertos acima transcritos, parece-me que os critérios de classificação de serviços estabelecidos na legislação de regência determinam que se incluam no conceito de construção civil alguns dos serviços de montagem, reparo e manutenção rejeitados na decisão de primeira instância.*

*Por outro lado, o Capítulo 20 do Anexo I do Decreto nº 7.708/12 especifica outros serviços, não passíveis de serem classificados no Capítulo 1, como construção. Capítulo 20)Serviços de manutenção, reparação e instalação (exceto construção)*

*Notas.*

*1)No presente Capítulo, entende-se por:*

*a) “manutenção” o ato de manter um bem no estado em que foi recebido, o que é feito por meio da reunião de ações técnicas e administrativas, evitando assim sua deterioração; b) “reparação” a ação corretiva efetuada com o intuito de consertar maquinário ou equipamentos, restabelecendo o desempenho original dos mesmos; c) “instalação” a montagem de maquinário ou equipamentos.*

2)Na posição 1.2001:

*a)são exemplos de “produtos metálicos”: aquecedores e caldeiras industriais; geradores, condensadores, super-aquecedores e coletores de vapor; tubulações e partes auxiliares dos geradores de vapor; tanques e reservatórios, dentre outros; b)o termo “computador” abrange desde microcomputadores até computadores centrais (mainframe), incluindo-se aí os chamados super computadores; c)entende-se por “veículo automotor rodoviário” todo veículo que circule por seus próprios meios, o que normalmente é feito por motor de propulsão, e que sirva, em regra, para o transporte viário de pessoas e coisas ou para tração viária de veículos utilizados para o transporte de pessoas e coisas; a expressão compreende ainda os veículos conectados a uma linha elétrica, porém que não circulam sobre trilhos.*

*Os critérios orientam no sentido de que não sejam classificados como obras de construção civil os serviços de montagem, reparo, manutenção etc efetuados em equipamentos, máquinas, utensílios. De uma maneira geral, observa-se tratarem-se de serviços que não são realizados em bens imóveis, mas em bens móveis diversos.*

*Esse pressuposto, como está claro, não convergem com os critérios adotados em primeira instância para classificação da atividade contratada pela Recorrente.*

*Noutro vértice, a leitura do objeto dos contratos sugere que, pelo menos em alguns casos, a atividade contratada deve, mesmo, ser classificada no Capítulo 20 e não no Capítulo 1.*

*De tudo isso, parece-me necessário o reexame das conclusões à luz das considerações acrescentadas no presente Voto, o que, inclusive, dará a chance à Fiscalização Federal de manifestar-se, no mérito, sobre a classificação das atividades contratadas, o que não foi possível, em um primeiro momento, por conta do não atendimento, por parte do contribuinte, à intimação para apresentação de documentos.*

*Por fim, acrescente-se que o fato de o contribuinte figurar apenas como administrador da obra não me parece que seja razão para deixar de considerar a operação como uma obra de construção civil, ex vi o teor do inciso XX do artigo 10 da Lei 10.833/03.*

Assim, considerando que os contratos que fazem parte do presente processo, são similares aos apresentados no processo n. 12898.000039/2010-39, e, diga-se de passagem, foram apresentados à autoridade fiscal desde o início da fiscalização, entendo que no caso em comento deve ser aplicada a mesma solução.

Vale ressaltar que no processo acima mencionado, a conclusão do relatório da diligência reclassificou vários contratos apresentados pela recorrente considerando-os como contratos de obra de construção civil e, consequentemente, suas receitas seriam submetidas ao regime cumulativo das contribuições.

Destarte, entendo que os contratos abaixo relacionados, devem ser analisados sob a ótica do Decreto 7.708/12, descrita em parágrafos acima (planilha e-fls. 5149/5152):

0015-ML/2009/0057	EMPRESA BRASILEIRA DE INFRA-ESTRUTURA AEROPORTUARIA — INFRAERO	PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO PREVENTIVA, CORRETIVA, EXTRA-MANUTENÇÃO E ASSISTÊNCIA TÉCNICA PARA SUBSISTEMAS DE PONTES DE EMBARQUE E DESEMBARQUE, ESTEIRAS DE BAGAGENS E PORTAS AUTOMÁTICAS DOS AEROPORTOS INTERNACIONAIS DE SÃO PAULO/GUARULHOS - GOVERNADOR ANDRÉ FRANCO MONTORO, CONGONHAS/SÃO PAULO E VIRACOPOS/CAMPINAS	1.0103.40.00 Serviços de construção de infraestrutura aeroportuária
0009-CL/2008/0057	EMPRESA BRASILEIRA DE INFRA-ESTRUTURA AEROPORTUARIA — INFRAERO	REALIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO PREVENTIVA E CORRETIVA DA ESTAÇÃO DE TRANSPORTE DE RESÍDUOS - E T.R. SERVIÇOS DE CONTROLE DE FLUXO DE RESÍDUOS SÓLIDOS GRUPOS "A", "B" E "D", ASSIM COMO PROVENIENTES DE AERONAVES DE ÁREAS COM SUSPEITA DE CONTAMINAÇÃO, DO AEROPORTO INTERNACIONAL DE SÃO PAULO/GUARULHOS - GOVERNADOR ANDRÉ FRANCO MONTORO - SBGR CONTEMPLANDO ANÁLISE DE DESEMPENHO PARA EFEITO DE MEDIDAÇÕES DOS SERVIÇOS	1.0103.40.00 Serviços de construção de infraestrutura aeroportuária
0018-SM/2006/0057	EMPRESA BRASILEIRA DE INFRA-ESTRUTURA AEROPORTUARIA — GUARULHOS	PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE ENGENHARIA DE MANUTENÇÃO DOS EQUIPAMENTOS E SISTEMAS ELETROMECÂNICOS E DISPOSITIVOS GERAIS DE MOVIMENTAÇÃO E ARMAZENAGEM DE CARGA, NO TERMINAL DE CARGA AÉREA DO AEROPORTO DE GUARULHOS COM FORNECIMENTO DE SOBRESSALENTES	1.0103.40.00 Serviços de construção de infraestrutura aeroportuária
TC 0029-SM/2008/0051	EMPRESA BRASILEIRA DE INFRA-ESTRUTURA AEROPORTUARIA — INFRAERO	SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E OPERAÇÃO DO SISTEMA DE TRANSPORTE DE BAGAGEM E TODO SISTEMA INFORMATIZADO DO TERMINAL DE PASSAGEIROS Nº 2, DO AEROPORTO INTERNACIONAL DO RIO DE JANEIRO/GALEÃO - ANTONIO CARLOS JOBIM	1.0103.40.00 Serviços de construção de infraestrutura aeroportuária
0003-SM/2007/0026	EMPRESA BRASILEIRA DE INFRA-ESTRUTURA AEROPORTUARIA — INFRAERO - VIRACOPOS	EXECUÇÃO DE SERVIÇOS DE ENGENHARIA DE MANUTENÇÃO PREDITIVA, PREVENTIVA, CORRETIVA E EXTRA MANUTENÇÃO NOS EQUIPAMENTOS MECÂNICOS, ELETROMECÂNICOS E AUXILIARES A MOVIMENTAÇÃO DE CARGAS DOS TERMINAIS DE LOGÍSTICA DE CARGAS DO AEROPORTO INTERNACIONAL DE VIRACOPOS/CAMPINAS/SP	1.0112.00.00 Outros serviços de construção civil não classificados em outra posição
0001-EG/2011/0057	EMPRESA BRASILEIRA DE INFRA-ESTRUTURA AEROPORTUARIA — INFRAERO	EXECUÇÃO DE SERVIÇOS DE ENGENHARIA NECESSÁRIOS À ELEBORAÇÃO DE PROJETO EXECUTIVO, EXECUÇÃO DE INFRA-ESTRUTURAS E FORNECIMENTO, MONTAGEM, INSTALAÇÃO E COLAÇÃO EM OPERAÇÃO DE EQUIPAMENTOS E MATERIAIS NECESSÁRIOS À IMPLANTAÇÃO DE SISTEMAS DE DOCAGEM DE AERONAVES - SIDI EM 77 (SETENTA E SETE) POSIÇÕES DO AEROPORTO INTERNACIONAL DE SÃO PAULO/GUARULHOS - GOVERNADOR ANDRÉ FRANCO MONTORO-SP	1.0103.40.00 Serviços de construção de infraestrutura aeroportuária
0037-SC/2011/0063	EMPRESA BRASILEIRA DE INFRA-ESTRUTURA AEROPORTUARIA — INFRAERO	EXECUÇÃO DE SERVIÇOS CONTÍNUOS DE MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO DAS EDIFICAÇÕES E INFRAESTRUTURA CIVIL, ELETROMECÂNICA, HIDRO SANITÁRIA E DE ÁREAS VERDES DO AEROPORTO DE CAMPO DOS GOYTACAZES - BARTOLOMEU LISANDRO	1.0103.40.00 Serviços de construção de infraestrutura aeroportuária
014/PAME-RJ/2008	COMANDO DA AERONÁUTICA	SERVIÇOS DE SUPORTE LOGÍSTICO PARA OPERAÇÃO, MANUTENÇÃO PREVENTIVA E CORRETIVA DOS SISTEMAS DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA DA ACC E/OU APP E/OU TWR INSTALADOS NAS CIDADES DE SALVADOR - BA, SÃO PAULO - SP E RIO DE JANEIRO - RJ.	1.0128 Serviços de instalação elétrica
044/CISCEA/2009	COMANDO DA AERONÁUTICA	EXECUÇÃO DAS OBRAS CIVIS PARA O NOVO PRÉDIO DO CENTRO DE CONTROLE DE APROXIMAÇÃO - APP E A REFORMA DOS SISTEMAS ELÉTRICOS DA CASA DE FORÇA - KF DO DESTACAMENTO DE CONTROLE DO ESPAÇO AÉREO - DTCEA GALEÃO NO RIO DE JANEIRO (RJ), BEM COMO ELABORAÇÃO DO PROJETO EXECUTIVO.	1.0125.00.00 Outros serviços especializados de construção
006/SRPV-SP/2010	COMANDO DA AERONÁUTICA	SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE BENS IMÓVEIS, VISANDO ATENDER ÀS NECESSIDADES DO SEVIÇO REGIONAL DE PROTEÇÃO AO VÔO DE SÃO PAULO, CONFORME ESPECIFICAÇÕES E QUANTITATIVOS ESTABELECIDOS NO TERMO DE REFERÊNCIA E NO EDITAL E SEUS ANEXOS.	1.0125.00.00 Outros serviços especializados de construção
26/06	INSTITUTO DE ASSISTÊNCIA MÉDICA AO SERVIÇOS PÚBLICO ESTADUAL	SERVIÇOS DE ENGENHARIA DE OPERAÇÃO, MANUTENÇÃO CORRETIVA E PREVENTIVA DOS SISTEMAS DE SUBESTAÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA E DISTRIBUIÇÃO DE VAPOR, GERAÇÃO DE ÁGUA QUENTE, AR CONDICIONADO, EQUIPAMENTOS DE REFRIGERAÇÃO, AS MEDICINAL, VACUO, GASES MEDICINAIS PARA O HOSPITAL DO SERVIDOR PÚBLICO ESTADUAL "FRANCISCO MORATO DE OLIVEIRA" E DA ADMINISTRAÇÃO DO IAMSPE.	1.0128 Serviços de instalação de aquecimento, ventilação e ar condicionado
S/N	INFOGLOBE COMUNICAÇÕES S.A.	SERVIÇOS DE ENGENHARIA PARA IMPLANTAÇÃO DAS MEDIDAS PARA ELEVAÇÃO DA CONFIDIBILIDADE DO SISTEMA ELÉTRICO NAS INSTALAÇÕES DO PARQUE GRÁFICO DA CONTRATANTE.	1.0128 Serviços de instalação elétrica
CEG/GASNATURAL 5610002744	COMPANHIA DISTRIBUIDORA DE GÁS DO RIO DE JANEIRO - CEG	SERVIÇOS DE CONTRUÇÃO DE REDE ELÉTRICA DE 35,4 KV PARA ALIMENTAÇÃO DA CENTRAL DE DISTRIBUIÇÃO DE GNS DA RIOPOL EM DUQUE DE CAXIAS - RJ.	1.0129.00.00 Serviços de instalação de gás
5611006347 - CEG RIO S.A.	CEG RIO S.A.	CONSTRUÇÃO DE UM NOVO RAMAL PARA REFORÇAR O ATUAL DISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO DE GÁS EM AP (EXTENÇÃO DE 2.106 M) NO MUNICÍPIO DE CMAPÓ DOS GOYTACAZES.	1.0128.00.00 Serviços de instalação de gás
5611006598	COMPANHIA DISTRIBUIDORA DE GÁS DO RIO DE JANEIRO - CEG	SERVIÇO DE CONTRUÇÃO DE UMA NOVA REDE DE DISTRIBUIÇÃO EM ALTA PRESSÃO-AP12.	1.0129.00.00 Serviços de instalação de gás
104/SEME/2010	PREFEITURA DE SÃO PAULO	SERVIÇOS DE CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO DAS INSTALAÇÕES ELÉTRICAS, HIDRÁULICAS E CIVIS, DOS EQUIPAMENTOS ESPORTIVOS DA SECRETARIA DE ESPORTES, LAZER E RECREAÇÃO, COM FORNECIMENTO DE MÃO-DE-OBRA, MATERIAIS E EQUIPAMENTOS.	1.0128.00.00 Outros serviços especializados de construção
0858.0070029.11-2	PETROBRAS	EXECUÇÃO DOS SERVIÇOS DE OPERAÇÃO MANUTENÇÃO DOS SISTEMAS PROVISÓRIOS DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, ILUMINAÇÃO VÍARIA E SUBESTAÇÃO PARA A FASE DE OBRAS DO COMPLEXO PETROQUÍMICO DO RIO DE JANEIRO.	1.0128 Serviços de instalação elétrica

0800.0001292.11.2	ALBERTO PASQUALINI - REFAP S.A.	SERVIÇO DE REPARO E SUPORTE ÀS ATIVIDADES NAS ÁREAS DE ATUAÇÃO DA GERÊNCIA DE EQUIPAMENTOS DINÂMICOS DA REFAP S/A	1.0112.00.00 Outros serviços de construção civil não classificados em outra posição
8000.0001046.09.2	ALBERTO PASQUALINI - REFAP S.A.	SERVIÇOS DE ELEVAÇÃO E MOVIMENTAÇÃO DE CARGA, LOCAÇÃO DE GUINDASTES, EMPILHADEIRAS, VEÍCULOS DIVERSOS, MOTORES DIESEL, COMPRESSORES, BOMBAS DE CAMPO, BEM COMO OUTRAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.	1.0608.30 Serviços de movimentação do transporte multimodal e intermodal de cargas
S10731915	Companhia Siderúrgica Nacional - CSN	prestação de serviços de montagem eletromecânica, em regime de preços unitários, com fornecimento de insumos/consumíveis necessários para a montagem eletromecânica da ampliação dos sistemas de flotação, espessamento, filtragem e reagentes da mineração de casca de pedra da CSN, localizada na cidade de Congonhas/MG.	1.0102.10.00 Serviços de construção de edificações industriais
0800.0047986.08.2	PETROBRAS	Fornecimento de materiais, equipamentos e serviços relativos de projeto, construção e montagem, pré-comissionamento e apoio ao comissionamento, pré-operação, partida e a operação assistida das instalações off-sites competentes da ampliação da torre de resfriamento, ampliação do sistema de ar comprimido, sistema de carga para vaporização de propano, adequação da URE existente, sistema de carga da HDS, sistema de condensado, adaptação dos tanques de aguarrás e sistema de estabilização de náfta do empreendimento da Cartera de Hidrotreatamentos da UMRECAP	1.0102.10.00 Serviços de construção de edificações industriais
S10731915	Companhia Siderúrgica Nacional - CSN	prestação de serviços de montagem eletromecânica, em regime de preços unitários, com fornecimento de insumos/consumíveis necessários para a montagem eletromecânica da ampliação dos sistemas de flotação, espessamento, filtragem e reagentes da mineração de casca de pedra da CSN, localizada na cidade de Congonhas/MG.	1.0102.10.00 Serviços de construção de edificações industriais

## II - Dos Insumos

Não obstante, verifica-se ainda que os créditos relacionados a insumos empregados na atividade da recorrente, trazidos em planilhas, declarações e registros contábeis, foram totalmente glosados pela fiscalização e mantidos na decisão de piso, sob o argumento de não se enquadrarem no conceito de insumo trazidos pela IN SRF n 404/2004.

Para dirimir todas as peculiaridades que envolve a questão do crédito de PIS/COFINS, o STJ julgou a matéria, na sistemática de como recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018.

"Pacificando" o litígio, o STJ julgou a matéria, na sistemática de recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018, o qual restou decidido com a seguinte ementa:

*EMENTA TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTES DO CPC/2015).*

*1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.*

*2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.*

3. *Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.*

4. *Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.*

**ACÓRDÃO** Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo no julgamento, por maioria, a pós o realinhamento feito, conhecer parcialmente do Recurso Especial e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator, que lavrará o ACÓRDÃO.

Votaram vencidos os Srs. Ministros Og Fernandes, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina. O Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (voto-vista), Regina Helena Costa e Gurgel de Faria (que se declarou habilitado a votar) votaram com o Sr. Ministro Relator. Não participou do julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília/DF, 22 de fevereiro de 2018 (Data do Julgamento).

**NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO MINISTRO RELATOR A PGFN** opôs embargos de declaração e o contribuinte interpôs recurso extraordinário. Não obstante a ausência de julgamento dos embargos opostos, a PGFN emitiu a Nota SEI nº 63/2018, com a seguinte ementa:

*Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.*

*Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.*

*Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.*

O item 42 da nota reproduz o acatamento da definição dada no julgamento do repetitivo, nos seguintes termos:

---

"42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo "teste da subtração" a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma "conditio sine qua non" para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.

[...]64. Feitas essas considerações, conclui-se que, por força do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deverá observar o entendimento do STJ de que:

"(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003;

e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

65. Considerando a pacificação da temática no âmbito do STJ sob o regime da repercussão geral (art. 1.036 e seguintes do CPC) e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, a matéria apreciada enquadra-se na previsão do art. 19, inciso IV, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002[5] (incluído pela Lei nº 12.844, de 2013), c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, os quais autorizam a dispensa de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

66. O entendimento firmado pelo STJ deverá, ainda, ser observado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002[6], cumprindo-lhe, inclusive, promover a adequação dos atos normativos pertinentes (art. 6º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014).

67. Por fim, cumpre esclarecer que o precedente do STJ apenas definiu abstratamente o conceito de insumos para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS. Destarte, tanto a dispensa de contestar e recorrer, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda

Nacional, como a vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil estão adstritas ao conceito de insumos que foi fixado pelo STJ, o qual afasta a definição anteriormente adotada pelos órgãos, que era decorrente das Instruções Normativas da SRF nº 247/2002 e 404/2004.

68. Ressalte-se, portanto, que o precedente do STJ não afasta a análise acerca da subsunção de cada item ao conceito fixado pelo STJ. Desse modo, tanto o Procurador da Fazenda Nacional como o Auditor-Fiscal que atuam nos processos nos quais se questiona o enquadramento de determinado item como insumo ou não para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS estão obrigados a adotar o conceito de insumos definido pelo STJ e as balizas contidas no RESP nº 1.221.170/PR, mas não estão obrigados a, necessariamente, aceitar o enquadramento do item questionado como insumo. Deve-se, portanto, diante de questionamento de tal ordem, verificar se o item discutido se amolda ou não na nova conceituação decorrente do Recurso Repetitivo ora examinado.

V Encaminhamentos 69. Ante o exposto, propõe-se seja autorizada a dispensa de contestação e recursos sobre o tema em enfoque, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos termos seguintes:"

Em seguida, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, analisando a decisão proferida no REsp 1.221.170/PR, emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

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

*Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.*

*Consoante a tese accordada na decisão judicial em comento:*

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”: a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”; b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelos singularidades de cada cadeia produtiva”; b.2) “por imposição legal”. Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Referido parecer, analisando o julgamento do REsp 1.221.170/PR, reconheceu a possibilidade de tomada de créditos como insumos em atividades de produção como um todo,

ou seja, reconhecendo o insumo do insumo (item 3 do parecer), EPI, testes de qualidade de produtos, tratamento de efluentes do processo produtivo, vacinas aplicadas em rebanhos (item 4 do parecer), instalação de selos exigidos pelo MAPA, inclusive o transporte para tanto (item 5 do parecer), os dispêndios com a formação de bens sujeitos à exaustão, despesas do imobilizado lançadas diretamente no resultado, despesas de manutenção dos ativos responsáveis pela produção do insumo e o do produto, moldes e modelos, inspeções regulares em bens do ativo imobilizado da produção, materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização dos ativos produtivos (item 7 do parecer), dispêndios de desenvolvimento que resulte em ativo intangível que efetivamente resulte em insumo ou em produto destinado à venda ou em prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com combustíveis e lubrificantes em a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade-fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte (item 10 do parecer), testes de qualidade de matérias-primas, produtos em elaboração e produtos acabados, materiais fornecidos na prestação de serviços (item 11 do parecer).

Por outro lado, entendeu que o julgamento (**questões estas que não possuem caráter definitivo e que podem ser revistas em julgamento administrativo**) não daria margem à tomada de créditos de insumos nas atividades de revenda de bens (item 2 do parecer), alvará de funcionamento e atividades diversas da produção de bens ou prestação de serviços (item 4 do parecer), transporte de produtos acabados entre centros de distribuição ou para entrega ao cliente (nesta última situação, tomaria crédito como frete em operações de venda), embalagens para transporte de produtos acabados, combustíveis em frotas próprias (item 5 do parecer), ferramentas (item 7 do parecer), despesas de pesquisa e desenvolvimento de ativos intangíveis mal-sucedidos ou que não se vinculem à produção ou prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com pesquisa e prospecção de minas, jazidas, poços etc de recursos minerais ou energéticos que não resultem em produção (esforço mal-sucedido), contratação de pessoa jurídica para exercer atividades terceirizadas no setor administrativo, vigilância, preparação de alimentos da pessoa jurídica contratante (item 9.1 do parecer), dispêndios com alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida para seus funcionários, à exceção da hipótese autônoma do inciso X do artigo 3º (item 9.2 do parecer), combustíveis e lubrificantes utilizados fora da produção ou prestação de serviços, exemplificando a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes (item 10 do parecer), auditorias em diversas áreas, testes de qualidade não relacionados com a produção ou prestação de serviços (item 11 do parecer).

Em resumo, considerando a decisão proferida pelo STJ e o posicionamento do Parecer Normativo Cosit 05/2018, temos as seguintes premissas que devem ser observadas pela empresa para apuração do crédito de PIS/COFINS: 1. **Essencialidade**, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência; 2. **Relevância**, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal

---

(v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição **na** produção ou **na** execução do serviço.

Os documentos trazidos pela recorrente no decorrer da fiscalização apontam a existência de aquisição de produtos utilizados como insumos pela recorrente no desempenho de suas atividades, entretanto, não há um detalhamento ou mapeamento de onde é utilizado o suposto insumo e qual seria sua função no processo produtivo

Assim, necessário se faz que a recorrente demonstre no processo, de preferência em planilhas, onde quais são, onde são utilizados os produtos que entende ser insumos para a sua atividade, bem como indique a sua função.

### ***III - Conclusão***

Desta feita, voto por converter o julgamento em diligência, para que (i) a autoridade fiscal proceda à classificação dos contratos descritos na planilha indicada acima no corpo do presente voto, à luz das considerações apresentadas sobre o conceito de serviços de construção civil do Decreto nº 7.708/12 e, (ii) intime a recorrente para demonstrar, de preferência em planilhas, quais são, onde são utilizados os produtos que entende como insumos para a sua atividade, além de indicar a sua função no processo produtivo.

A autoridade fiscal deverá elaborar relatório circunstaciado e conclusivo a respeito dos procedimentos realizados, dando ciência à recorrente para que esta, desejando, manifeste-se em 30 dias, prazo após o qual os autos devem retornar a este CARF, para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator.