



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

Processo nº 18347.720001/2015-11
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 3201-002.089 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Data 22 de maio de 2019
Assunto PIS/COFINS
Recorrente FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência.

(assinado digitalmente)

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

(assinado digitalmente)

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, e-fls. **1953/1982**, contra decisão de primeira instância administrativa, Acórdão n.º **14-61.646 - 4ª Turma da DRJ/RPO**, e-fls. **1926/1950**, que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada.

O relatório da decisão de primeira instância descreve os fatos dos autos. Nesse sentido, transcreve-se a seguir o referido relatório:

A empresa qualificada em epígrafe foi autuada em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no período maio de 2010, com crédito tributário total no valor de R\$ 354.101,93, conforme autos de infração de fls. 2 e 19.

Os enquadramentos legais encontram-se às fls. 3, 4 e 20.

De acordo com os autos de infração, o presente lançamento decorre, em parte, de glosa de créditos da não cumulatividade descontados pela contribuinte, mas que foram utilizados de ofício pela fiscalização durante o presente procedimento.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, de fls. 36/59, o presente lançamento também decorre de glosa de créditos de PIS e Cofins na aquisição de bens e serviços descontados pela autuada que a fiscalização considerou que não se enquadram no conceito de insumo conforme a legislação de regência, especialmente as Instruções Normativas (IN) SRF nºs 247, de 2002, e 404, de 2004.

A apuração da natureza dos bens e serviços foi feita de acordo com os arquivos digitais, documentos e descrições apresentados pela empresa, bem assim por meio dos códigos de serviços listados na Lei Complementar (LC) nº 116, de 2003.

Desta forma, foram glosados os créditos referentes aos seguintes serviços:

LC 116	
1.07	Suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados.
14.02	Assistência técnica.
15.18	Serviços relacionados a crédito imobiliário, avaliação e vistoria de imóvel ou obra, análise técnica e jurídica, emissão, reemissão, alteração, transferência e renegociação de contrato, emissão e reemissão do termo de quitação e demais serviços relacionados a crédito imobiliário.
17.01	Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista; análise, exame, pesquisa, coleta, compilação e fornecimento de dados e informações de qualquer natureza, inclusive cadastro e similares.
17.03	Planejamento, coordenação, programação ou organização técnica, financeira ou administrativa.
17.05	Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço.
17.17	Análise de Organização e Métodos.
20.01	Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres.
3.04	Locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não, de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza.
32.01	Serviços de desenhos técnicos.
7.01	Engenharia, agronomia, agrimensura, arquitetura, geologia, urbanismo, paisagismo e congêneres.
7.02	Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).
7.03	Elaboração de planos diretores, estudos de viabilidade, estudos organizacionais e outros, relacionados com obras e serviços de engenharia; elaboração de anteprojetos, projetos
7.10	Limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres.

Ainda de acordo com TVF, a autuada efetuou pagamentos a maior das contribuições referentes ao mês de junho de 2010, que foram considerados no lançamento.

Cientificada dos autos de infração, a interessada apresentou impugnação, às fls. 772/794, onde, inicialmente, tece considerações sobre o conceito de insumo no âmbito do regime não cumulativo da contribuição ao PIS e da Cofins, instituído, respectivamente, pelas Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

Alega que o entendimento trazido pelas IN SRF nºs 247, de 2002, e 404, de 2004, não se amolda à materialidade do PIS e da Cofins, pois essas contribuições, diferentemente do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) não têm como matriz constitucional a saída de produtos industrializados, mas o faturamento ou a receita, assim o seu regime não cumulativo não pode usar a sistemática daquele tributo.

Expõe que o critério para definir o que é insumo está na essencialidade do bem ou serviço para a atividade econômica de determinada empresa, uma vez que o regime das contribuições é específico, não se confundindo aqueles previstos para o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e para o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), tampouco o imposto de renda, conforme entendimento da jurisprudência administrativa e judicial, que cita.

Aduz que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em recente decisão, entendeu que devem ser considerados insumos todos os bens e serviços sem os quais a atividade econômica não pode ser realizada ou acaba seriamente prejudicada, assim as referidas instruções normativas seriam ilegais.

E conclui:

Portanto, segundo doutrina e jurisprudência pacíficas, há se caracterizar os insumos, para fins da legislação do PIS e da COFINS, como as despesas essenciais ao exercício da atividade empresarial do contribuinte. A essencialidade de um bem ou outro, ou de um serviço ou outro, é, com efeito, o critério qualificador desse tipo de dispêndio. Verificada a sua presença, estar-se-á frente a um insumo e, consequentemente, a uma despesa geradora de créditos das referidas contribuições.

A seguir, examina todos os itens dos créditos glosados pela fiscalização, frisando que todos os serviços em questão são aplicados diretamente no seu processo produtivo e são a ele inerentes e essenciais, assim gerariam direito a créditos da não cumulatividade.

Aduz também decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que corroborariam seu entendimento.

Destaca, quanto aos serviços de armazenagem e movimentação interna (handling), que o CARF reconhece que tais despesas dão direito ao crédito, seja em vista de sua essencialidade, seja por se tratar de armazenagem e frete na operação de venda, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Por fim, requer o cancelamento do lançamento por nulidade, causada pela ilegalidade das IN SRF nºs 247, de 2002, e 404, de 2004, que nortearam o lançamento, ou a sua improcedência por insuficiência de fundamentação.

É o relatório

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente em parte a impugnação. O Acórdão n.º **14-61.646 - 4ª Turma da DRJ/RPO** está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2010 a 30/06/2010

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. NÃO-COMPROVAÇÃO. GLOSA.

A não-comprovação dos créditos, referentes à não-cumulatividade, indicados no Dacon, implica sua glosa por parte da fiscalização.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Os insumos utilizados no processo produtivo somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, se incorporados diretamente ao bem produzido ou se consumidos/alterados no processo de industrialização em função de ação exercida diretamente sobre o produto e desde que não incorporados ao ativo imobilizado.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, os gastos expressamente previstos na legislação de regência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2010 a 30/06/2010

LANÇAMENTO DO PIS. EMENTAS. APLICAÇÃO.

Aplicam-se ao lançamento da Cofins as mesmas ementas empregadas no lançamento da contribuição ao PIS.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2010 a 30/06/2010

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do PAF ou quando as irregularidades possam ser sanadas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2010 a 30/06/2010

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou, no prazo legal, Recurso Voluntário, por meio do qual, requer que a decisão da DRJ seja reformada, reforçando em grande parte os argumentos apresentados na primeira instância.

I – Dos Fatos

A Recorrente explica que se trata de processo administrativo decorrente de Autos de Infração lavrados para a cobrança da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), relativas ao período compreendido entre maio e dezembro de 2010.

II – Preliminarmente

II.1 – Da Nulidade do acórdão recorrido

A Recorrente alega a nulidade do lançamento tributário em razão da falta de análise da documentação acostada aos autos.

Apesar disso, o acórdão se limitou a enfrentar, genericamente, as razões desenvolvidas, unicamente quanto ao conceito de insumo. Ou seja, não houve a análise da documentação acostada aos autos e tampouco a refutação de que, conforme alegado e demonstrado, os serviços autuados não geram créditos de PIS e de COFINS.

II.2 – O conceito de insumo

A Recorrente alega a ilegalidade das Instruções Normativas SRF ns. 247/02 e 404/04.

Não obstante, a abrangência do termo insumos foi firmada pela Receita Federal nas Instruções Normativas ns. 247/02 (PIS) e 404/04 (COFINS), que encamparam a noção prevista na legislação do IPI, exigindo, para que um determinado bem seja incluído nesta definição, o contato físico com o produto em elaboração e o desgaste imediato no processo produtivo.

É precisamente nas referidas Instruções Normativas – art. 66, §5º, I, 'a' e 'b' da IN n. 247/02 e art. 8º, §4º, I, 'a' e 'b' da IN n. 404/04 – que a exigência fiscal ora combatida está embasada. Deveras, como se extrai do Termo de Verificação Fiscal, a glosa dos créditos está calcada no entendimento de que pela legislação do PIS e da COFINS, “(...) os insumos, sejam eles bens ou serviços, devem ser aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado, sendo tão somente aqueles que sejam inerentes ao processo de produção do bem destinado à venda, ou seja, sendo nele (produto) diretamente aplicado”.

III.3 – Análise específica dos serviços objeto de glosa

A Recorrente alega a falta de análise específica dos serviços cujos créditos foram glosados.

Como mencionado nos tópicos 2 e 3.1, os julgadores de primeira instância não realizaram uma análise detida de cada um dos serviços discutidos no presente PTA, o que é suficiente para se reconhecer a nulidade do acórdão recorrido. É dizer, partindo do pressuposto de que insumos para fins de PIS e de COFINS são os materiais ou serviços que exerçam *“função direta sobre o produto ou serviço final (...) desde que tenha contato direto com o produto ou serviço da objeto da atividade fim da empresa”*, concluíram, por consequência, que os serviços cujos créditos foram glosados não se amoldariam a este conceito e, portanto, a exigência fiscal deveria ser mantida.

III.3.1 – Serviços de movimentação interna (handling)

A Recorrente discorre sobre os serviços de movimentação interna (handling).

III.3.2 – Serviços de manutenção e limpeza técnica

A Recorrente discorre sobre os serviços de manutenção e limpeza técnica.

III.3.3 – Serviços de projeção, desenho e cálculo

A Recorrente discorre sobre os serviços de projeção, desenho e cálculo.

III.3.4 – Serviços comerciais

A Recorrente discorre sobre os serviços comerciais.

III.3.5 – Serviços técnicos

A Recorrente discorre sobre os serviços técnicos.

III.3.6 – Serviços de experimentação

A Recorrente discorre sobre os serviços de experimentação.

IV – Pedidos

A Recorrente ao final requer:

Por todo o exposto, a Recorrente requer a reforma do acórdão recorrido, para que seja cancelado integralmente o Auto de Infração n. 18347.720001/2015-11, tendo em vista as razões expostas nos subtópicos 3.1. e 3.2 acima.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Leonardo Correia Lima Macedo, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A seguir passo a análise do Recurso Voluntário.

Do Mérito

De forma objetiva, o cerne da questão do presente Recurso Voluntário está no conceito de insumo e nas glosas constantes do Termo de Verificação Fiscal (TVF).

De forma geral, cabe razão a recorrente. O STJ, por meio do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, em decisão de 22/02/2018, proferida na sistemática dos recursos repetitivos, firmou as seguintes teses em relação aos insumos para creditamento do PIS/COFINS:

(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e

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

Assim, em vista do disposto pelo STJ no RE nº 1.221.170/PR quanto a ilegalidade das Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, bem como da jurisprudência deste CARF, trata-se de analisar se os insumos atendem ou não aos requisitos da essencialidade, relevância ou imprescindibilidade conforme ensinamento do superior tribunal.

Ocorre, todavia, que durante o julgamento do Recurso Voluntário a turma teve dúvidas e surgiram dificuldades em relacionar os itens glosados pela fiscalização com os contratos correspondentes informados nos autos.

Assim, existe dúvida razoável no presente processo conceder ou negar o direito ao crédito, o que justifica a conversão do feito em diligência, não sendo prudente julgar o recurso em prejuízo da Recorrente, sem que as questões aventadas sejam dirimidas.

Neste contexto, o CARF possui o reiterado entendimento de ser possível, em casos como o presente, a conversão do feito em diligência.

Diante do exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência à repartição de origem, para que oportunize a Recorrente o direito de apresentar documentação vinculando os itens glosados com os contratos.

Compete a unidade de origem proceder a intimação da Recorrente para no prazo de 30 (trinta) dias, renovável uma vez por igual período, apresentar a documentação, bem como outros documentos aptos a comprovar o seu direito aos valores pretendidos.

Após a diligência, retornem os autos a este colegiado para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Processo nº 18347.720001/2015-11
Resolução nº **3201-002.089**

S3-C2T1
Fl. 3.719

Leonardo Correia Lima Macedo - Relator.