



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720119/2012-72
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-011.945 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 15 de setembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ENFIL SA CONTROLE AMBIENTAL EM RECUPERACAO JUDICIAL

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

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

CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que 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.

SERVIÇOS DE CONSULTORIA/ASSESSORIA. ELABORAÇÃO DE PROJETOS TÉCNICOS. CONCEITOS PARA FINS DE CRÉDITOS. COFINS.

Os Serviços de Consultorias, Assessorias, Projetos de Engenharia, são gastos realizados anteriormente ao processo de produção, não caracterizando insumos e, portanto, não dá direito a crédito das contribuições, conforme Parecer Normativo RFB nº 5, de 2018.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Rodrigo Mineiro Fernandes e Jorge Olmiro Lock Freire, que não conheciam. No mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial

para restabelecer a glosa sobre o item “Consultoria/Assessoria/Consultoria e Projetos/Consultoria Técnica/Pessoa Física/Cálculos/Projetos/Elaboração de Projetos/Estudos de Projeto”. Vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen e Vanessa Marini Ceconello, que negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015 – RI-CARF, em face do Acórdão n.º 3401-004.482, de 19 de abril de 2018, fls. 9.218 a 9.231, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa quando a infração está claramente descrita no instrumento de lançamento e o contribuinte foi devidamente cientificado, sendo-lhe oportunizado todos os meios recursais ordinários, possibilitando a regular instauração do contraditório.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

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

COFINS NÃO CUMULATIVA. INSUMO. ALCANCE.

O alcance do termo “insumo”, inserto no art. 3º, I, “b”, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, não pode ser equiparado restritivamente aos conceitos de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, próprios da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, tal como detalhado no PN CST 65/79, tampouco extenso como os conceitos de custo de produção e despesas operacionais da legislação do IRPJ, arts. 290 e 299 do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), consistindo em bens e serviços, inerentes e necessários à atividade da empresa, adquiridos e empregados diretamente na área de produção, desde que sofram a incidência das contribuições não cumulativas na etapa imediatamente anterior da cadeia produtiva.

VENDAS A EMPRESAS BENEFICIÁRIAS DO RECAP. SUSPENSÃO. OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS. NECESSIDADE

A venda com suspensão da contribuição não cumulativa a pessoas jurídicas beneficiárias do RECAP (Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras) exige que o adquirente seja previamente habilitado no regime e preencha os demais requisitos legais, dentre eles a prestação da declaração a que menciona o art. 13, § 1º, I da IN SRF 605/2005, que operacionaliza o referido regime suspensivo.

VENDA. SUSPENSÃO. REQUISITOS. DOCUMENTOS FISCAIS.

A ausência da averbação, na nota fiscal de venda, da expressão “Venda efetuada com suspensão da exigência do PIS e da COFINS”, como exige o art. 14, § 7º da Lei nº 11.196/2005, que, dentre outras providências, instituiu o RECAP (Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras), descaracteriza a suspensão dos tributos a que alude.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, da seguinte forma:

(a) para excluir do lançamento os valores correspondentes às notas fiscais de saída, do estabelecimento matriz, n.ºs 25, 26, 30, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 40, 44, 45, 46, 47, 56 (cliente SMS Demag Ltda.), e filial RJ, n.ºs 001 e 002 (cliente ThyssenKrupp S/A Componentes Siderúrgicos – CSA); e

(b) para admitir direito de crédito em relação às rubricas “Consultoria/Assessoria/Consultoria e Projetos/Consultoria Técnica/Pessoa Física/Cálculos/Projetos/Elaboração de Projetos/Estudos de Projeto”, desde que pagos a pessoa jurídica, “Inspeção/Mão de Obra/Controle de Qualidade/Serviços de Topografia/Análise de Água/Testes e Análises/Gerenciamento de Projetos/Serviços de Medição/Revisão”, “Materiais (aco inoxidável)/Material Isolante” e “Serviços de Informática/Processamento de Dados/Reparação de Computadores/Serviços de Digitação Manutenção de Computadores”.

Intimada a Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente ao conceito de insumo para fins de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas.

Nos termos do despacho de fls. 9253 a 9258, foi dado seguimento ao Recurso Especial pois atendidos os requisitos de admissibilidade.

A Contribuinte foi intimada, e não apresentou contrarrazões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o Relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos requisitos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015 (anteriormente Portaria MF n.º 256/2009), devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. 9253 a 9258.

Mérito

No mérito, a controvérsia posta no Recurso Especial da Fazenda é com relação ao conceito de insumo para fins de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas.

DO CONCEITO DE INSUMO

Sobre os critérios a serem observados para a conceituação de insumo, temos que anteriormente a definição de insumos era adotada de acordo com as Instruções Normativas SRF 247 e 404, que excessivamente eram restritivas, assemelhando-se ao conceito de insumos utilizado para utilização dos créditos do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, estabelecido no art. 226 do Decreto n.º 7.212/2010 (RIPI).

Nessa senda, também, era usado impropriamente o conceito de insumos estabelecido na legislação do IRPJ - Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, que era demasiadamente amplo. Pelo raciocínio estabelecido a partir da leitura dos artigos 290 e 299 do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99), poder-se-ia enquadrar como insumo todo e qualquer custo da pessoa jurídica com o consumo de bens ou serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços como um todo.

No entanto, sobre os critérios a serem observados para a conceituação de insumo para a constituição do crédito do PIS e da Cofins trazida pela Lei 10.637/02 e Lei 10.833/03, em fevereiro de 2018, o STJ, em sede de recurso repetitivo, ao apreciar o REsp 1.221.170, definiu

que o conceito de insumo, para fins de constituição de crédito de PIS e de Cofins, deve observar o critério da essencialidade e relevância – considerando-se a imprescindibilidade do item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo sujeito passivo. Que trouxe em sua ementa o seguinte: (Grifos meus):

“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 SEGUINTE 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.”

De acordo com decisão definiu-se ser ilegal a disciplina de creditamento prevista nas IN SRF 247 e 404 que, por sua vez, traz um entendimento mais restritivo que a descrita na lei.

E também entendo que deve-se ser afastados os conceitos e critérios da legislação do IPI e do IRPJ, pois, depreendendo-se da análise da legislação e seu histórico, bem como intenção do legislador, entendo não ser cabível adotar de forma ampla o conceito trazido pela legislação do IRPJ como arcabouço interpretativo, tendo em vista que nem todas as despesas operacionais consideradas para fins de dedução de IRPJ e CSLL são utilizadas no processo produtivo e simultaneamente tratados como essenciais à produção.

O conceito de insumos, já consolidado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, inclusive no âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, deve ser interpretado com critério próprio: o da **essencialidade. De acordo com o REsp 1.221.170 – que trouxe, pelas discussões e votos proferidos, o mesmo entendimento já aplicável pelas suas turmas e pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Privilegiando, assim, a segurança jurídica que tanto merece a Fazenda Nacional e o sujeito passivo. Ou seja, o entendimento predominante considera o princípio da essencialidade para fins de conceituação de insumo.**

Nessa linha, para se verificar se determinado bem ou serviço prestado pode ser caracterizado como insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS, impende analisar se há: **pertinência ao processo produtivo** (aquisição do bem ou serviço especificamente para utilização na prestação do serviço ou na produção, ou, ao menos, para torná-lo viável);

essencialidade ao processo produtivo (produção ou prestação de serviço depende diretamente daquela aquisição) e **possibilidade de emprego indireto no processo de produção** (prescindível o consumo do bem ou a prestação de serviço em contato direto com o bem produzido).

Portanto, para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo gerador de crédito de PIS e COFINS, imprescindível a sua **essencialidade** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva prova.

“

Importante ainda trazer que, recentemente, sobre o assunto, a Fazenda Nacional editou a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, na qual traz que o STJ em referido julgamento teria assentado 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 Lei n.º 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**”:

"Recurso Especial n.º 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF n.º 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 n.º 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014."

A Nota clarifica a definição do conceito de insumos na “visão” da Fazenda Nacional (Grifos meus):

“41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro Campbell Marques, aludindo ao “teste de subtração” para compreensão do conceito de

insumos, que se trata da “própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”.

Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.

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.”

Com tal Nota, restou claro, assim, que insumos seriam todos os bens e serviços que 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.

Ou seja, a Fazenda Nacional esclareceu, entre outros, com tal manifestação que “insumos de insumos” geram crédito de PIS e Cofins não cumulativo.

Ademais, tal ato ainda reflete sobre o “teste de subtração” que deve ser feito para fins de se definir se determinado item seria ou não essencial à atividade do sujeito passivo. Eis o item 15 da Nota PGFN:

“15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.”

Em suma, ambos atos normativos em sua leitura da decisão do STJ no referido acórdão que reconhecem que 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.

Em vista do exposto, em relação aos critérios a serem observados para fins de conceito de insumo, entendo que a Fazenda Nacional não assiste razão ao aplicar a IN 247/02 e a IN 404/02 – consideradas ilegais pelo STJ.

Passa-se à análise dos itens com relação aos quais pretende a recorrente ver revertida a glosa, reconhecendo-se o direito ao crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativas.

Com o conceito de insumos acima alinhavado passemos então à análise do caso concreto, suscitado no recurso especial.

Foram admitidos direito de crédito em relação às seguintes rubricas:

1- “Consultoria/Assessoria/Consultoria e Projetos/Consultoria Técnica/Pessoa Física/Cálculos/Projetos/Elaboração de Projetos/Estudos de Projeto”, desde que pagos a pessoa jurídica- Serviços de engenharia para a produção dos sistemas de tratamento de ar e água – Conferem direito de crédito, por serem diretamente utilizados na produção e instalação dos equipamentos fornecidos, **desde que pagos a pessoa jurídica;**

2-“Inspeção/Mão de Obra/Controle de Qualidade/Serviços de Topografia/Análise de Água/Testes e Análises/Gerenciamento de Projetos/Serviços de Medição/Revisão” – Supervisão das obras de construção civil, topografia, medições, inspeções e testes de funcionamento do equipamento realizados antes da sua entrada em funcionamento – Conferem direito de crédito, por serem empregados na fase de construção/montagem do equipamento, quando ainda se verifica “produção”, **desde que pagos a pessoa jurídica;**

3-“Materiais (aço inoxidável)/Material Isolante” – Instalação dos dutos externos dos sistemas de água e ar – Confere direito de crédito, por ser utilizado na produção/fabricação dos equipamentos;

4-“Serviços de Informática/Processamento de Dados/Reparação de Computadores/Serviços de Digitação Manutenção de Computadores” – Desenvolvimento de softwares utilizados nos sistemas de ar e água, que são automatizados e necessitam de leitores computadorizados de concentrações de

poluição e manutenção dos computadores desses sistemas – Confere direito de crédito, por ser utilizado na produção e manutenção dos equipamentos, **desde que pagos a pessoa jurídica;**

A atividade da Contribuinte consiste em fabricar sistemas de tratamento de água e ar de grande porte, sob medida e de acordo com as instalações do cliente, constituindo sistemas únicos, o que demanda serviços de engenharia específicos para sua instalação, inclusive obras de construção civil que, mesmo não sendo por ele realizadas, são construídas sob sua supervisão.

Diante disto, considerando que 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, entendo todos os itens acima são essenciais a atividade da Contribuinte, conforme decidido no Acórdão Recorrido.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas e claras razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênias para manifestar entendimento divergente, em específico, quanto aos seguintes Serviços: ***“Consultoria/Assessoria/Consultoria e Projetos/Consultoria Técnica/Pessoa Física/Cálculos/Projetos/Elaboração de Projetos/Estudos de Projeto, desde que pagos a pessoa jurídica - Serviços de engenharia para a produção dos sistemas de tratamento de ar e água”***, como passo a explicar.

Entendo que, na análise do **conceito de insumo** para fins de reconhecimento de créditos da COFINS não-cumulativo, não se alcance todos os gastos da empresa. Contudo, há que se aferir a essencialidade e a relevância de determinado bem **ou serviço** para o desenvolvimento da atividade econômica exercida pela Contribuinte visando conceituar o insumo para fins dessas contribuições.

Para tanto, me amparo no que foi balizado pelo Parecer Cosit RFB n.º 05, de 17/12/2018, que buscou assento no julgado do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR, consoante procedimento para recursos repetitivos. Do voto da Ministra Regina Helena Costa para aquele acórdão, foram extraídos os conceitos:

(...) tem-se que o **critério da essencialidade** diz com o 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.

Por sua vez, a **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 aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço. ” (fls. 75, e 79 a 81 da íntegra do Acórdão)

Quanto ao Parecer Cosit RFB n.º 05, ressalvo não comungar de todas as argumentações postas no citado Parecer, entretanto, concordo com suas conclusões.

No Acórdão recorrido restou assentado que, segundo o Contribuinte, sua atividade consiste em fabricar sistemas de tratamento de água e ar de grande porte, sob medida e de acordo com as instalações do cliente, constituindo sistemas únicos, o que demanda serviços de engenharia específicos para sua instalação, inclusive obras de construção civil que, mesmo não sendo por ele realizadas, são construídas sob sua supervisão.

No entanto, tais Serviços: de Consultorias, Assessorias, Projetos de engenharia, são gastos realizados anteriormente ao processo produtivo, não caracterizando insumos e, portanto, não dá direito a crédito das contribuições, conforme Parecer Normativo RFB n.º 5, de 2018. Confira-se:

16. Aliás, esta limitação consta expressamente do texto do inciso II do *caput* do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003, que permite a apuração de créditos das contribuições em relação a **“bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”**.

17. Das transcrições dos excertos fundamentais dos votos dos Ministros que adotaram a tese vencedora resta evidente e incontestável que **somente podem ser considerados insumos itens relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros**, o que não abarca itens que não estejam sequer indiretamente relacionados com tais atividades.

(...).

69. Sem embargo, pode-se afirmar de plano que as despesas da pessoa jurídica com atividades diversas da produção de bens e da prestação de serviços não representam

aquisição de insumos geradores de créditos das contribuições, como ocorre com as despesas havidas nos setores administrativo, contábil, jurídico, etc., da pessoa jurídica.

Diante do exposto, voto por **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para restabelecer a glosa referentes aos serviços analisados neste tópico.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos