



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10183.908657/2016-45  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-013.707 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de setembro de 2023  
**Recorrente** MINERAÇÃO APOENA S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

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. Para efeitos de classificação como insumo, os bens ou serviços utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, além de essenciais e relevantes ao processo produtivo, devem estar relacionados intrinsecamente ao exercício das atividades-fim da empresa, não devem corresponder a meros custos administrativos e não devem figurar entre os itens para os quais haja vedação ou limitação de creditamento prevista em lei.

NÃO-CUMULATIVIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. DISPÊNDIOS COM OS ENCARGOS DE DEMANDA CONTRATADA. DIREITO AO CRÉDITO. Na apuração do PIS e Cofins não-cumulativos podem ser descontados créditos sobre os encargos com demanda contratada de energia elétrica adquirida de terceiros.

**INSUMOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES**

É vedada a apuração ou desconto dos créditos sobre as aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições PIS e COFINS. (Inciso II, § 2º, artigo 3º, da Lei nº 10.833/2003) Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas dos serviços cujos veículos estão classificados no Capítulo 87 da TIPI, com exceção apenas dos serviços sem origem comprovada, conforme consignado na decisão recorrida e que não foram questionados pela recorrente; reverter a glosa relativa aos custos com a demanda contratada de energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor; e reverter a glosa dos serviços de transporte de ouro para refino.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Aniello Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, para reconhecer em parte o direito creditório pleiteado, nos termos da conclusão do voto recorrido abaixo transcrito:

Nos termos da fundamentação anteriormente exposta, voto no sentido de de conhecer da manifestação de inconformidade, exceto quanto ao questionamento sobre multa e juros sobre multa por se tratar de matéria estranha aos autos, rejeitar as preliminares indeferindo o pedido de diligência e, no mérito, julgá-la PROCEDENTE EM PARTE reconhecendo em parte o direito creditório pleiteado, nos seguintes termos:

- 1) Restabelecer na base de cálculo dos créditos pleiteados, os valores referentes a bens, serviços, combustíveis e lubrificantes, peças e serviços de manutenção, bem como as despesas de fretes correspondentes a essas aquisições, glosados por terem sido utilizados ou consumidos na primeira fase do processo produtivo “Fase 1” (etapa de extração e movimentação do minério bruto da mina para as plantas de beneficiamento), aplicando o entendimento exarado no Parecer Normativo COSIT n.º 5/2018;
- 2) cancelar a glosa de combustíveis e lubrificantes sob justificativa da tributação monofásica;
- 3) manter as glosas referentes a aquisições não sujeitas ao pagamento da contribuição;
- 4) manter as glosas dos serviços de transporte, realizado por empresa especializada em transporte de valores, do ouro bruto beneficiado (bullion) das minas até a empresa que realiza o beneficiamento final (refino).
- 5) manter as glosas referentes a locação de veículos automotores classificados no Capítulo 87 da TIPI;
- 6) quanto aos itens glosados pelo motivo “*NF de serviço de mão de obra e não de locação*” (folha 3.217 do processo administrativo n.º 10010.026726/0616-51), revisar as glosas aplicando-se o Parecer Normativo COSIT N.º 5/2018 itens: 3-INSUMO DO INSUMO e 9.1 – TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA, devendo ser aceitos os gastos que estiverem de acordo a referida interpretação.
- 7) Aluguéis de máquinas e equipamentos glosados por falta de documentação comprobatória: manter as glosas referentes aos documentos de fls. 244 a 246. Quanto aos demais documentos apresentados às folhas 247 a 250, aceitar os valores que não incidam em outra hipótese de vedação para aproveitamento dos créditos.

8) Manter as glosas referentes a taxas de iluminação pública, demanda contratada, dentre outros valores dissociados do custo da energia elétrica efetivamente consumida, observando as glosas aceitas pela pessoa jurídica interessada referentes a juros e multa;

9) Manter as glosas referentes a máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado (crédito com base no valor de aquisição).

Em sede recursal, a Recorrente, de forma resumida, apresenta suas razões de defesa, buscando a reversão das glosas remanescentes mantidas pela DRJ, que se referem, em resumo, aos seguintes itens: (i) Locação de veículos automotores; (ii) Locação de veículos automotores; (iii) Energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor; (iv) Transporte de valores; (v) Aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado; (vi) Produtos adquiridos não sujeitos às contribuições, com base na interpretação sistemática do artigo 17 da Lei n.º 11.033/2004.

Este é o relatório.

## Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, pois foi apresentado dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no Decreto n.º 70.235/72.

O cerne do litígio envolve o conceito de insumo para fins de apuração do crédito de PIS/COFINS no regime não cumulativo, conforme previsto nas Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03. Esse conceito já se encontra sedimentado junto ao CARF/CSRF e foi pacificado pelo STJ (REsp n. 1.221.170/PR – Tema 779/780), julgado sob a sistemática repetitiva. Além disso, a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, exarada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no final de setembro de 2018, deve ser observada pela Administração Pública, conforme o art. 19 da Lei 10.522/2002.

Conforme mencionado anteriormente, a decisão recorrida julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, para reconhecer parte o direito creditório pleiteado, mantendo as demais glosas realizadas pela fiscalização.

Em sede recursal, a Recorrente pleiteia a reversão das glosas remanescentes mantidas pela DRJ, que, resumidamente, dizem respeito a: (i) Locação de veículos automotores; (ii) Locação de veículos automotores; (iii) Energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor; (iv) Transporte de valores; (v) Aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado; (vi) Produtos adquiridos não sujeitos às contribuições com base na interpretação sistemática do artigo 17 da Lei n.º 11.033/2004.

Todos esses itens serão devidamente analisados, considerando a atividade empresarial desenvolvida pela Recorrente e seu processo produtivo, que consiste na extração do minério de ouro da rocha e seu beneficiamento até a transformação em barras de ouro, em processo único e contínuo.

Feitas essas considerações, passa-se à análise dos argumentos apresentados pela Recorrente.

### I – Crédito com a locação de veículos automotores

Nos termos da decisão recorrida, a glosa dos serviços tratados neste tópico foi mantida parcialmente, incluindo:

A autoridade fiscal menciona glosas referentes a locação de veículos automotores em dois itens da informação fiscal: “2 – SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO/ Locação de Veículos Automotores” e “4 – DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LOCADOS DE PESSOA JURÍDICA”.

O sujeito passivo argumenta que a expressão “máquinas e equipamentos” é genérica, compreendendo também os veículos de transporte de carga, sendo a única exigência que sejam utilizados nas atividades da empresa. Acrescenta que caso a frota de caminhões fosse própria poderia aproveitar os créditos com a depreciação.

A aplicação do artigo 3º, inciso IV da Lei nº 10.833/2003, que autoriza a apuração de créditos apenas relativos as despesas com alugueis de máquinas e equipamentos, deve-se analisar no âmbito da legislação tributária, no qual existe a distinção entre veículos automotores e máquinas e equipamentos.

Para ilustrar a diferença, transcrevem-se abaixo alguns dispositivos:

Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002:

“Art. 1º As pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras de máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, relativamente à receita bruta decorrente da venda desses produtos, ficam sujeitas ao pagamento da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, às alíquotas de 2% (dois por cento) e 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), respectivamente. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (...)” (Grifou-se) Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004:

“Art. 7º (...)

§ 3º A base de cálculo fica reduzida:

(...)

II - em 48,1% (quarenta e oito inteiros e um décimo por cento), no caso de importação, para revenda, de máquinas e veículos classificados nos seguintes códigos e posições da TIPI: 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 8702.10.00 Ex 02, 8702.90.90 Ex 02, 8704.10.00, 87.05 e 8706.00.10 Ex 01 (somente os destinados aos produtos classificados nos Ex 02 dos códigos 8702.10.00 e 8702.90.90).”

Decreto nº 7.217, de 2010:

“Art. 48. Serão desembaraçados com suspensão do imposto:

(...)

II - as máquinas, os equipamentos, os veículos, os aparelhos e os instrumentos, sem similar nacional, bem como suas partes, peças, acessórios e outros componentes, de procedência estrangeira, importados por empresas nacionais de engenharia, e destinados à execução de obras no exterior, quando autorizada a suspensão pelo Secretário da Receita Federal do Brasil (Decreto-lei n.º 1.418, de 3 de setembro de 1975, art. 3º);

(...)

Art. 54. São isentos do imposto:

(...)

XXIII - os veículos automotores de qualquer natureza, máquinas, equipamentos, bem como suas partes e peças separadas, quando destinadas à utilização nas atividades dos Corpos de Bombeiros, em todo o território nacional, nas saídas de estabelecimento industrial ou equiparado a industrial (Lei n.º 8.058, de 2 de julho de 1990, art. 1º);

Tal distinção da legislação tributária encontra fundamento na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, e se deve ao fato de o Brasil adotar a Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, por sua vez baseada no Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias. Pelo sistema NCM/SH os veículos automotores tem classificação diversa das máquinas e equipamentos. Enquanto as máquinas e equipamentos mecânicos e elétricos estão descritos na Seção XVI/Capítulos 84 e 85, os veículos estão classificados na Seção XVII/Capítulo 87. A Receita Federal do Brasil assentou entendimento quanto a impossibilidade de apuração de créditos calculados sobre despesas com locação de veículos automotores por meio da Solução de Consulta COSIT n.º 1/2014:

#### CRÉDITOS. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. IMPOSSIBILIDADE.

Valores pagos por locação de veículo não ensejam a constituição de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep apurada em regime não cumulativo, porquanto tais despesas não estão expressamente relacionadas no art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, e também não se enquadram em qualquer das hipóteses de creditamento previstas naqueles dispositivos legais. Dispositivos Legais: Lei n.º 10.637, de 2002, art. 3º, incisos II e IV; Lei n.º 10.833, de 2003, arts. 3º, IX, e 15, II.

Conclui-se que a menção do artigo 3º, inciso IV da Lei n.º 10.833/2003 a despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos não alcança os veículos classificados no Capítulo 87 da TIPI. Dessa forma, são mantidas as glosas referentes a locação de veículos automotores classificados no Capítulo 87 da TIPI.

A Recorrente questiona os critérios adotados pela decisão recorrida, que, em suma, restringiu a apuração de crédito à legislação do IPI. A Recorrente menciona que os bens classificados no Capítulo 87 da TIPI são equipamentos essenciais ao processo produtivo da empresa e discorre sobre alguns deles, incluindo:

(...) os valores em questão decorrem da locação de caminhões que são utilizados no transporte dos fragmentos gerados no processo de desmonte, que são recolhidos e levados até a superfície.

Em outras palavras, essa atividade é de crucial importância para o processo produtivo da Recorrente, de modo que, sem o transporte dos fragmentos até o exterior da mina seria impossível a obtenção do produto final.

Analisando o laudo incluído nos autos e as notas de serviços na página 244, verifica-se que os veículos utilizados pela Recorrente se referem a guindastes e carretas (Munck)

que são veículos utilizados para auxiliar na execução de trabalhos industriais e obras. Isso se deve à função específica de cada veículo, ou seja, não se trata de veículos de transporte de pessoas.



Nesse sentido, reverte-se a glosa dos serviços cujos veículos estão classificados no Capítulo 87 da TIPI, com exceção apenas dos serviços sem origem comprovada, conforme consignado na decisão recorrida e que não foram questionados pela Recorrente.

II – Crédito em relação à energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor

A DRJ manteve a glosa dos itens tratados nesta seção nos seguintes termos:

Foram glosados valores referentes a taxas de iluminação pública, demanda contratada, juros, multa, dentre outros dissociados do custo da energia elétrica efetivamente consumida.

A pessoa jurídica interessada admite a procedência da glosa dos valores pagos a título de juros e multa. Quanto às “demandas contratadas” e contribuição para iluminação pública - CIP, alega serem valores exigidos por lei, obrigatoriamente pagos para o exercício da atividade.

O artigo 3º, inciso III, da Lei nº 10.833/2003, abaixo transcrito, é expresso ao determinar que no caso da energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, os valores referem-se a energia **consumida**. Portanto, mantém-se as glosas.

Art. 3º (...)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

A Recorrente contesta a manutenção da glosa, pois entende que, devido à imposição legal para pagamento desses dispêndios (demanda contratada e CIP) e à sua necessidade para o exercício de sua atividade, deve ser concedido o direito ao crédito.

Sobre o assunto, esta Turma de Julgamento, em uma composição diferente da atual, já se pronunciou favoravelmente ao aproveitamento de crédito apurado com despesas relativas à demanda contratada, como segue:

Para a consecução de seus objetivos sociais as empresas de grande porte, como é o caso da recorrente, necessitam de elevado e ininterrupto fornecimento de energia elétrica, e por tal razão, mantêm com as concessionárias de energia elétrica contratos de fornecimento de energia elétrica e reserva de potência, genericamente conhecidos como Contrato de Reserva de Demanda, que tem por objetivo garantir a disponibilização de potência (kW) suficiente para que os sistemas não sofram um colapso e concomitantemente, recompensam a concessionária pela disponibilidade dessa determinada potência ao consumidor.

A demanda contratada é definida pela Resolução Normativa ANEEL n.º 414, de 09 de setembro de 2010, nos seguintes termos:

Art. 2º Para os fins e efeitos desta Resolução, são adotadas as seguintes definições:

(...)

XXI – demanda contratada: demanda de potência ativa a ser obrigatória e continuamente disponibilizada pela distribuidora, no ponto de entrega, conforme valor e período de vigência fixados em contrato, e que deve ser integralmente paga, seja ou não utilizada durante o período de faturamento, expressa em quilowatts (kW);

A reserva objeto dos contratos é de potência (kW), que é apenas utilizada para consumir energia. Efetivamente a reserva não é a própria energia a ser consumida. De acordo com a Nota Técnica da Superintendência de Fiscalização Econômica e Financeira da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL n.º 554, de 05.12.2006, o Encargo de Uso de Rede Elétrica – Sistemas de Transmissão, assim como o Encargo de Uso de Rede Elétrica – Sistemas de Distribuição, são encargos pagos pelos usuários do sistema de transmissão e distribuição, com base na Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão – TUST e na Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição – TUSD, respectivamente, em função da obrigatória formalização do Contrato de Uso do Sistema de Transmissão/Distribuição – CUST/CUSD, nos termos do art. 9º da Lei n.º 9.648, de 27.05.1998.

Nesse sentido, uma vez que a contratação da demanda de potência e do uso dos sistemas de transmissão e distribuição de energia é necessária e, nos termos da legislação setorial, obrigatória, as despesas realizadas a título de Encargo de Uso da Rede Elétrica – Sistemas de Transmissão e/ou Encargo de Uso de Rede Elétrica – Sistemas de Distribuição não podem ser dissociadas da energia propriamente dita, consumida na produção da empresa.

Portanto, independentemente das despesas efetuadas com a contratação de demanda de potência e com a transmissão de energia elétrica serem relativas à energia produzida pelo contribuinte ou à energia adquirida de terceiros, são passíveis de creditamento, podendo ser descontadas da contribuição para o PIS ou da Cofins não-cumulativa apurada. (ACÓRDÃO 3302-006.910 e 3302-011.162)

Destaque-se que a atividade desenvolvida pela Recorrente, que consiste na extração do minério de ouro da rocha dentro de minas, requer necessariamente a manutenção de um complexo estrutural capaz de gerar oxigenação e manter uma temperatura suportável no ambiente, o que demanda energia. Portanto, justifica-se a contratação adicional de energia.

Nesse sentido, reverte-se a glosa relativa aos custos com a demanda contratada de energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor.

Por outro lado, não vejo como reverter as glosas relativas à Contribuição de Iluminação Pública, uma vez que esse dispêndio não está relacionado ao processo produtivo da Recorrente, sendo apenas um tributo cobrado a título de contraprestação pelo serviço disponibilizado pelo órgão público.

### III – Transporte do ouro para refino

Neste tópico, a decisão recorrida fundamentou a glosa da seguinte maneira:

O transporte do ouro bruto beneficiado das minas até a empresa que realiza o beneficiamento final, trata-se de transporte de produto em elaboração entre estabelecimentos diversos. Não se configura em si mesmo como uma etapa do processo produtivo. Neste caso, o transporte do produto em elaboração para ser processado em outro local é uma liberalidade do sujeito passivo, uma opção operacional. Não pode ser considerado intrínseco ao processo produtivo. É uma atividade meio, decorrente de opção operacional da empresa.

Também não caracteriza como frete na operação de venda uma vez que existe apenas a transferência do produto em elaboração.

A Recorrente se defende, alegando: (i) no curso do processo produtivo da Recorrente, o ouro "impuro" (bullion) é remetido para uma empresa terceirizada para realizar o beneficiamento/refino, que é a última etapa da produção da Recorrente; (ii) o transporte do produto é feito pela empresa especializada Brink's Segurança e Transporte de Valores Ltda., que é responsável pelo transporte e custódia do bullion, devido ao seu alto valor econômico; e (iii) embora o beneficiamento final do ouro ocorra em empresa especializada, é inegável que esta etapa faz parte do seu processo produtivo (industrialização por encomenda), uma vez que a Recorrente vende o ouro em barras (refinado).

A Recorrente tem razão. Isto se deve ao fato de que, na sistemática de apuração não cumulativa das contribuições, os gastos com serviços de transporte de insumos, incluindo os produtos inacabados, entre estabelecimentos industriais (industrialização por encomenda), permitem a dedução de créditos como insumo na produção/industrialização de bens destinados à venda. Em resumo, o transporte do ouro enviado para beneficiamento, devido às suas características, deve ser realizado por empresa especializada, sendo assim considerado um verdadeiro insumo na fabricação dos produtos da Recorrente, e, portanto, deve gerar créditos de PIS e COFINS.

Assim, reverte-se a glosa dos serviços de transporte de ouro para refino.

### IV – Máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado

A DRJ manteve a glosa de alguns bens contabilizados no ativo imobilizado, por entender que a comprovação da origem do crédito está ausente, a saber:

Foram glosados os valores relacionados às folhas 3223 a 3236 do processo administrativo n.º 10010.026726/0616-51, para os quais o contribuinte não apresentou as cópias das notas fiscais ou chave de acesso da NF-e. Entre as poucas chaves de acesso de NF-e apresentadas algumas notas apresentaram CST 08 – Operação sem incidência da contribuição e 99 – Outras Operações. Portanto, foram glosados os valores referentes à aquisição de bens que não tiveram o pagamento das contribuições Pis e Cofins, conforme determina o inciso II, § 2º, do artigo 3º das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003.

Relativamente a essas glosas, o sujeito passivo apresentou planilhas eletrônicas anexadas à folha 288 do presente processo (arquivo não paginável) e uma nota fiscal (fl. 289) referente a “serviços de reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres”. Uma vez que a glosa refere-se a máquinas, equipamentos incorporados ao ativo imobilizado – crédito com base no valor de aquisição – nas hipóteses previstas na Lei n.º 11.774/2008, a nota apresentada não se refere a gasto dessa natureza.

As planilhas apresentadas não suprem a motivação da glosa, ou seja, a ausência das notas fiscais relacionadas às planilhas de folhas 3.223 a 3.236. Sendo assim, mantém-se as glosas.

Quanto aos itens não sujeitos ao pagamento das contribuições, o assunto já foi objeto do presente voto, mantendo-se igualmente as glosas.

Em sede recursal, a Recorrente não se prestou a refutar os fundamentos que motivaram a manutenção da glosa, uma vez que não comprovou a existência dos documentos que embasassem a origem do crédito apurado, tampouco estabeleceu uma relação entre os documentos fiscais e as planilhas juntadas aos autos.

Nesse sentido, adotam-se os fundamentos da decisão recorrida para a manutenção da glosa.

#### V – Créditos não sujeitos ao pagamento das contribuições

O tema tratado nesta seção é de fácil resolução, pois há uma vedação expressa por lei para a tomada de créditos na aquisição de bens não sujeitos ao pagamento da contribuição, conforme previsto no artigo 3º, parágrafo 2º, inciso II, da Lei n.º 10.833/2003.

Nesse sentido, a decisão recorrida agiu de maneira adequada ao se pronunciar da seguinte forma:

O artigo 3º, parágrafo 2º, inciso II da Lei n.º 10.833/2003 estabelece de forma expressa que é vedada a apuração ou desconto dos créditos sobre as **aquisições** não sujeitas ao pagamento da contribuição. § 2º *Não dará direito a crédito o valor:* (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei n.º 10.865, de 2004)

Já o artigo 17 da Lei 11.033/2004 dispõe que “As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, **pelo vendedor**, dos créditos vinculados a essas operações.” (Grifei)

Ao pretender o sujeito passivo **adquirente** se aproveitar de créditos cujo direito a lei atribui ao **VENDEDOR**, busca-se simplesmente subverter o comando legal, inverter a situação prevista na lei. Portanto, não é possível **ao adquirente** se aproveitar de créditos sobre as aquisições não sujeitas ao pagamento da contribuição.

O tema também foi abordado pelo Parecer Normativo COSIT N.º 5/2018, conforme trecho anteriormente transcrito.

## VI - Conclusão

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas em relação aos serviços cujos veículos estão classificados no Capítulo 87 da TIPI, com exceção apenas dos serviços sem origem comprovada, conforme consignado na decisão recorrida e que não foram questionados pela Recorrente; serviços de transporte de ouro para refino, energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor.

É assim que voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.