



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10530.902288/2014-28</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3401-013.529 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	15 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	JACOBINA MINERACAO E COMERCIO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

BENS E ATIVOS IMOBILIZADOS IMPORTADOS. ÔNUS PROBATÓRIO.

Ao interessado cumpre a prova da existência do crédito alegado, valendo sublinhar que a busca da verdade real não relativiza a distribuição do ônus probatório.

SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE VALORES E DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO. ESSENCIALIDADE. REVERSÃO.

O transporte do ouro enviado para beneficiamento, devido à sua natureza específica, deve ser realizado por empresa especializada, sendo assim considerado um insumo essencial na fabricação dos produtos da Recorrente, o que justifica a geração de créditos de PIS e COFINS.

ALUGUEIS DE VEÍCULOS PESADOS.

Tratando-se de elemento essencial à atividade da Recorrente, com prova da utilização dos veículos pesados no seu processo produtivo, deve ser reconhecido o creditamento.

ENERGIA ELÉTRICA. DEMANDA CONTRATADA.

Somente gera direito ao crédito a energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

DACON. EFD. MEMÓRIA DE CÁLCULO. DIVERGÊNCIAS.

Ao buscar o reconhecimento da existência do crédito, o contribuinte deve demonstrar, de forma analítica e relacional, a sua origem, não sendo suficiente para tanto a simples apresentação de documentos, para que não se transfira à administração tributária o respectivo ônus.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, revertendo as glosas com serviços de transporte de ouro para beneficiamento e de locação de veículos pesados, mantendo as demais glosas e não reconhecendo a existência de erro material no Per/DComp retificador. Vencido o Conselheiro Laercio Cruz Uliana Júnior, que votou por reverter as despesas com demanda contratada de energia elétrica.

Sala de Sessões, em 15 de outubro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**George da Silva Santos** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo Correia Lima Macedo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por **JACOBINA MINERAÇÃO E COMÉRCIO LTDA** em face do Acórdão nº 105-001.725 - 7ª TURMA DA DRJ05 que, ao rejeitar a sua Manifestação de Inconformidade, restou assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012*

*COFINS NÃO CUMULATIVA. MERCADO INTERNO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS PELO STJ COM BASE NOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. EDIÇÃO DE NOTA DA PGFN E DE PARECER NORMATIVO POR PARTE DA RFB. VINCULAÇÃO DA DRJ AO NOVO ENTENDIMENTO.*

*O Superior Tribunal de Justiça decidiu ser ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, na medida em que comprometeria a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição COFINS, tal como definido na Lei nº 10.833/03. Além disso, decidiu 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 pela contribuinte.*

*Ressalvam-se do entendimento firmado pelo STJ, as vedações e limitações de creditamento previstas em lei. Destarte, as despesas que possuem regras específicas contidas nas Leis nº 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005, as quais impedem o creditamento de PIS/COFINS, não devem ser abrangidas pelo conceito de insumo, mesmo que, eventualmente, utilizando-se os critérios de essencialidade e relevância ao objeto social do contribuinte, pudesse ser defendida sua importância para o processo produtivo.*

**DA RETIFICAÇÃO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO, DO PEDIDO DE REEMBOLSO E DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.**

*A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação gerados por meio do programa PER/DCOMP deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante documento retificador gerado por meio do referido programa.*

*A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação apresentados em formulário, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação para posterior exame pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.*

*A retificação não será admitida quando formalizada depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.*

**FRETE. MATERIAL SEMIELABORADO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

*O transporte de materiais semielaborados, para beneficiamento, industrialização por encomenda ou custódia, não se enquadra em nenhuma das hipóteses legais de creditamento do frete ou armazenamento.*

**LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.**

*A legislação de regência garante o direito ao crédito de despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, não compreendendo o aluguel de veículos.*

*A modalidade de creditamento relativa à aquisição de insumos não alcança os dispêndios com locação de bens móveis.*

**ENERGIA ELÉTRICA. NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. CONSUMO.**

*Somente fazem jus ao crédito das contribuições a energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não incluindo outras despesas suportadas pela contribuinte como*

*de demanda contratada, de Contribuição para Custeio de Iluminação Pública (CIP) e de Taxa de 2ª via.*

**CRÉDITOS DA IMPORTAÇÃO. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. DIREITO A COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. DACON.**

*Os créditos do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, relativos à importação de bens e de serviços e vinculados a operações de exportação, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos da Cofins, poderão ser objeto de compensação ou de ressarcimento ao final do trimestre.*

*Além da comprovação documental, é necessário que a empresa mantenha no Dacon o controle de todas as operações que afetam a apuração do valor devido das contribuições e dos respectivos créditos a serem descontados, compensados ou ressarcidos, na forma da legislação específica.*

**IMOBILIZADO. DEPRECIÇÃO. AMORTIZAÇÃO. BASE NO VALOR DE AQUISIÇÃO OU CONSTRUÇÃO. GLOSA.**

*O contribuinte poderá calcular o crédito dos encargos de depreciação e amortização relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, da alíquota do tributo sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem.*

*Devem ser glosados os encargos de depreciação lançados após a apropriação de todas as parcelas.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012*

**JURISPRUDÊNCIA. EFEITO ENTRE AS PARTES.**

*As decisões administrativas e judiciais das quais o sujeito passivo não seja parte, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.*

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.**

*Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência que deixar de atender aos requisitos exigidos pelo decreto nº 70.235/72.*

*Desnecessária a diligência quando o processo contém todos os elementos para a formação da livre convicção do julgador.*

**PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.**

*A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a manifestante fazê-lo em outro momento processual.*

**INTIMAÇÃO ENDEREÇADA A ADVOGADOS. INDEFERIMENTO.**

*No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.*

**ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA. INEFICÁCIA.**

*As alegações, apresentadas em impugnação, desacompanhadas de prova, não produzem efeito em sede de processo administrativo fiscal, sendo insuficientes para confirmar o direito creditório.*

**Manifestação de Inconformidade Improcedente****Direito Creditório Não Reconhecido**

Para uma melhor contextualização, adoto, como parte deste sumário, o Relatório apresentado pela DRJ:

*Trata-se de manifestação de inconformidade à homologação parcial da compensação informada no Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação(PER/DCOMP) de crédito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), com incidência não cumulativa - Exportação, relativo ao período de apuração do 4º Trimestre de 2012, transmitido pela pessoa jurídica acima identificada.*

*De acordo com o PER/DCOMP nº 38258.88462.200617.1.5.09-8039 e demais PER/DCOMP vinculados às fls. 293/328, a empresa teve receita de exportação vinculada a crédito de exportação nº período.*

*Nos termos do Despacho Decisório nº 2602875, de 12/03/2019, emitido pela DRF Feira de Santana/BA, o pedido de ressarcimento foi deferido em parte, no valor de R\$1.264.849,85, e, conseqüentemente, foram homologadas parcialmente as compensações declaradas em DCOMP vinculadas ao crédito:*

	Outubro	Novembro	Dezembro	Trimestre
Valor crédito pedido	1.002.672,89	986.753,26	1.053.088,17	3.042.514,32
Valor crédito confirmado	544.433,04	210.303,15	510.113,66	1.264.849,85

*Da análise quanto à legitimidade dos créditos de COFINS integrantes dos pedidos de ressarcimento e compensações relativos ao período de 10/2012 a 12/2012, foram glosados os créditos apurados em desacordo com a legislação. A fiscalização detalha e demonstra no Relatório de Auditoria(fl. 336/382) a origem da glosa dos créditos apurados, vinculados a receitas de exportação e receitas tributadas no mercado interno, a seguir discriminados:*

- a) Créditos apurados nas aquisições de bens importados (sem preenchimento das fichas 6B e 16B do DACON);*
- b) Aquisição de serviços utilizados como insumos e não comprovados;*
- c) Despesas com serviços de armazenagem e transporte de produtos não enquadrados como insumos;*
- d) Aluguéis de veículos lançados na rubrica “serviços utilizados como insumos”;*
- e) Energia elétrica;*
- f) Créditos sobre bens do ativo imobilizado com base no valor de aquisição ou construção;*
- e g) Ajuste de crédito em razão de devolução de compras (estorno de crédito).*

### **DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.**

*Regularmente cientificado do despacho decisório, o sujeito passivo apresenta em sua peça de defesa o que se relata resumidamente a seguir.*

#### **1. Da Tempestividade.**

*É tempestiva a presente Manifestação de Inconformidade, uma vez que a ciência, pela ora Requerente, do Despacho Decisório em referência, ocorreu em 15/03/2019 (sexta feira) – (Doc. 04), termo a quo do prazo de 30 (trinta) dias de que trata o artigo 74, § 9º, da Lei nº 9.430/96, tendo a sua contagem se iniciado no primeiro dia útil subsequente, qual seja, 18/03/2019 (segunda-feira), e se encerra, portanto, em 16/04/2019 (terça feira).*

#### **2. Do Erro de Preenchimento do PERDCOMP.**

*No tocante ao preenchimento do PERDCOMP retificador nº 38258.88462.200617.1.5.09-8039 aduz que:*

*- a Requerente transmitiu PER/DCOMP relativo a créditos de COFINS Não Cumulativa Exportação, apurados no quarto trimestre de 2012 no montante total de R\$ 3.336.113,71 (três milhões, trezentos e trinta e seis mil, cento e treze reais e setenta e um centavos), conforme memória de cálculo anexa (Doc. 05);*

*- dos R\$ 3.336.113,71 apurados, por mero equívoco de preenchimento do PER/DCOMP retificador nº 38258.88462.200617.1.5.09-8039, o crédito pleiteado foi reduzido para apenas R\$ 3.042.514,32;*

*- tal equívoco não merece prevalecer, tendo em vista que a memória de cálculo anexa (vide Doc. 05) comprova o nítido direito creditório da Requerente, eis que, na composição dos créditos mensais da Requerente – por erro de informação em seu PER/DCOMP retificador (38258.88462.200617.1.5.09-8039) – deixou de ser considerado o valor integral do crédito apurado e regularmente informado em sua contabilidade.*

*- cita decisões do CARF no sentido de que erros materiais devam ser desconsiderados na análise do Perdcomp;*

*- pugna pelo reconhecimento do crédito pelo respeito à verdade material que prevalece sobre a formal.*

#### **3. Da glosa de créditos. Do processo produtivo. Do conceito restrito de insumo.**

*Traz entendimento de que o creditamento requer que o item seja utilizado direta ou indiretamente pelo contribuinte na sua produção, ser indispensável para formação daquele produto final e estar relacionado ao seu objeto social.*

*Cita ementa de acórdão do CARF no sentido de que o alcance do conceito de insumo é aquele em que os bens e serviços cumulativamente atendam aos requisitos de (i) essencialidade ou relevância com/ao processo produtivo ou prestação de serviço; e sua (ii) aferição, por meio do cotejo entre os elementos (bens e serviços) e a atividade desenvolvida pela empresa.*

*Explana com auxílio de fluxograma o processo produtivo da empresa, que consiste em atividades que vai da extração ao beneficiamento de minerais.*

*Aduz que os argumentos utilizados que a Fiscalização se valeu para fundamentar a glosa dos créditos pretendidos pela Requerente foram objeto de uma interpretação restritiva do conceito de insumo.*

*Registra que em 22.02.2018 no julgamento do REsp nº 1.221.170 (leading case – Temas 779 e 780), submetido à sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC/73, atual art. 1.036 do CPC/2015), a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido de que “é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas instruções normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nº 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definida nas leis nº 10.637/2002, 10.833/2003”, consignando que “o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância”.*

*Ressalta que, por vinculação à decisão citada, o CARF tem destacado que, para a aferição do direito ao crédito das referidas contribuições, é imprescindível que seja verificada a necessidade e essencialidade dos gastos com bens ou serviços utilizados pela Requerente em sua atividade. Transcreve ementas.*

*Inferre que, das decisões destacadas, o termo “insumo” compreende todos os produtos e/ou bens que forem indispensáveis para a formação do produto/serviço, ou seja, todos os bens ou serviços que viabilizem o processo produtivo e interfiram diretamente na qualidade do produto ou serviço fornecido pela Empresa Requerente.*

*E conclui que, nas hipóteses de apuração dos créditos de PIS e de COFINS, deve prevalecer o conceito de insumo que se identifica com aquele que abrange todos os gastos da pessoa jurídica, no caso da Requerente, que contribuíram ou são necessários e indispensáveis à produção da receita.*

#### **4. Dos bens e serviços utilizados como insumos.**

##### **4.1. Aquisição de bens e ativo imobilizado no exterior.**

*Insurge-se ante a glosa decorrente da aquisição de bens e ativos imobilizados importados pela Requerente, por suposta ausência de previsão legal para a apropriação de tais créditos.*

*Entende que a fiscalização deixou de observar os ditames constitucionais e legais previstos nos artigos 150, II, e 152, da Constituição Federal, e artigo 11 do Código Tributário Nacional, os quais, de forma categórica, proibem, em atenção ao princípio da isonomia, os entes políticos de estabelecer diferença tributária entre bens e serviços de qualquer natureza, em razão da sua procedência ou do seu destino.*

*Cita jurisprudência do CARF no sentido de que os custos com aquisições de insumos e/ ou mercadorias para revenda de pessoas jurídicas domiciliadas no exterior geram créditos da COFINS passíveis de dedução do valor da contribuição apurada mensalmente sobre o faturamento.*

**4.2. Serviços de transporte de valores e de produtos em elaboração - Créditos sobre Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Vendas.**

*Reitera que devem ser considerados como insumos todos os bens e serviços essenciais e relevantes para o processo produtivo, sendo certo que a subtração do referido serviço de transporte de valores dificultaria e até impediria a atividade empresarial da Requerente, que comercializa produtos de alto valor econômico, necessitando de forte aparato de segurança para seu transporte.*

*Nas suas palavras, não há como se concluir de maneira contrária, já que o processo produtivo da Requerente tem início nas minas, com a extração de compostos rochosos nos quais está contido o ouro em estado bruto, seguindo à fase de beneficiamento, que por vezes vem a ser terceirizada pela Requerente, mediante contratação de serviços que consubstanciam verdadeira industrialização por encomenda. Nestas hipóteses, o produto semiacabado é transportado até as unidades fabris das pessoas jurídicas especializadas na execução de utilidades dessa natureza. E é justamente esse tipo de serviço prestado pela pessoa jurídica BRINKS, mediante utilização de veículos blindados, dotados de cofres “boca-de-lobo”, profissionais capacitados, constantemente treinados e fortemente armados.*

*Afirma que a Requerente atua no ramo de mineração, tendo como principal produto o ouro e, sem o transporte adequado dessa valiosa mercadoria, O PRODUTO FINAL EFETIVAMENTE OBTIDO PELA REQUERENTE, é evidente que a mesma não conseguiria dar continuidade ao seu processo produtivo e, conseqüentemente, acarretaria em grave prejuízo ao seu ciclo de produção.*

*Diante disso, conclui que o transporte de ouro em estado bruto para beneficiamento – transformação em barra de ouro, assim como o armazenamento da mercadoria representam utilidades diretas e intrinsecamente relacionadas ao objeto social desenvolvido pela Requerente, afigurando-se indubitável suas aplicações no processo produtivo do ouro que será, ao final, comercializado.*

*Cita decisão do CARF nessa direção.*

**4.3. Aluguéis de veículos pesados, caminhões e tratores.**

*Reitera que devem ser considerados como insumos todos os bens e serviços essenciais e relevantes para o processo produtivo, sendo que a subtração dos serviços glosados implicaria em dificultar e até impedir a atividade empresarial desempenhada pela Requerente.*

*Nesse sentido, não há dúvidas de que os veículos locados pela Requerente são efetivamente utilizados no desempenho de suas atividades, já que são usados por seus próprios funcionários e sempre a serviço da Requerente.*

*Considerando que as áreas exploradas pela Requerente para desenvolvimento de suas atividades, em quase todas as oportunidades, são de difícil acesso, é essencial que os seus funcionários utilizem veículos especiais para se locomoverem com rapidez e segurança, assim como viabilizar a extração e transporte de minérios, de modo que tais veículos são indispensáveis para o desempenho das atividades da Empresa.*

*Colaciona entendimento do CARF acerca da possibilidade de tomada de créditos de locação de veículos utilizados na atividade do contribuinte.*

*Conclui que do simples cotejo entre a atividade da Requerente e a descrição dos veículos, é possível se identificar a sua essencialidade, não restando outra alternativa se não o reconhecimento integral do crédito pleiteado.*

#### **5. Da Energia Elétrica.**

*Cita legislação para concluir que facilmente que “a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a (...) energia elétrica e energia térmica” consumidas nos estabelecimentos, ou seja, todas as aquisições a estas relacionadas geram o direito de crédito, não havendo que se falar em restringi-las tão somente ao que foi efetivamente consumido.*

*Assinala que o legislador sempre teve a intenção de reconhecer o direito ao crédito sobre o fornecimento de energia, não fazendo distinção com aquelas incorridas a título de demanda contratada, de Contribuição para Custeio de Iluminação Pública (CIP) e de Taxa de 2ª via.*

*Traz jurisprudência do CARF.*

*No tocante à demanda contratada, alega que a Primeira Seção da Colenda Corte Superior já se posicionou a respeito, no julgamento do Recurso Especial nº 960.476/SC, julgado, inclusive, pela sistemática dos recursos repetitivos, publicado em 13/05/2009, no sentido de que “a demanda contratada é a demanda de potência ativa, expressa em quilowatts (kW), a ser disponibilizada pela concessionária” ao consumidor, “conforme valor e período de vigência fixados no contrato de fornecimento”, que pode ou não ser “utilizada durante o período de faturamento”.*

*Esclarece que a conclusão é lógica, pois sobre a demanda contratada, sobre a Contribuição de Iluminação Pública e sobre a Taxa de 2ª Via incide a cobrança do PIS e a COFINS (meros acessórios da aquisição de energia elétrica), nada mais racional que haja o direito à manutenção ao crédito pelo contribuinte sobre tais valores.*

*Acrescenta que se há incidência das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS sobre o total da demanda contratada, independentemente de esta ser ou não utilizada e sobre seus acessórios (CIP e taxa de 2ª via), deve haver crédito sobre essa mesma base, sob pena de ofensa ao Princípio da Não-Cumulatividade.*

#### **6. Do Crédito Passível de Compensação.**

*Aduz que a Fiscalização deixou de considerar diversas despesas incorridas pela Requerente, sob a justificativa de que haveria divergências entre a memória de cálculo apresentada, DACON e EFD-Contribuições, tais como, despesas declaradas em DACON/EFD-Contribuições e não informadas na memória de cálculo, bem como em razão de informações apresentadas de maneira equivocada pela Recorrente.*

*Cita resumidamente as despesas glosadas e o motivo da glosa apontado pelo Fisco, para em seguida reconhecer os equívocos incorridos pela recorrente, porém afirmando que acostou aos autos do processo memória de cálculo hábil a demonstrar que os créditos de PIS e COFINS NãoCumulativa Exportação pleiteados foram, de fato, por ela acumulados – Doc. 05.*

*Acrescenta que a memória de cálculo ora apresentada possui informações de acordo com a realidade dos fatos, na qual há a demonstração das reais despesas incorridas pela Requerente com base em sua contabilidade – Contas Contábeis 1.1.6.01.006, 1.1.6.01.007, 1.1.6.01.008, 1.1.6.01.009, 1.3.6.01.004, 1.3.6.01.006, e 1.3.6.01.016 verificadas no balancete mensal (Doc. 08) e no Razão Contábil (Doc. 09) –, deve-se considerar todas as despesas ali apresentadas, com o reconhecimento do crédito apurado.*

*Infere que, por força dos princípios da capacidade contributiva e da busca pela verdade material, não se pode admitir a cobrança de tributo indevido e a glosa de crédito legítimo, unicamente por erro na prestação de informações ao Fisco.*

#### **7. Da Diligência.**

*Protesta pela conversão do feito em diligência para que seja confirmada a regularidade dos cálculos realizados, conquanto seja inquestionável o direito que milita em favor da Requerente, se ainda remanescer qualquer dúvida acerca da legitimidade dos custos e das despesas deduzidas, o que se admite apenas com base no princípio da eventualidade.*

#### **8. Dos Pedidos.**

*Por todo o exposto, requer seja conhecida e provida a presente Manifestação de Inconformidade, reformando-se o despacho decisório combatido, de forma a se determinar o reconhecimento integral dos créditos apurados pela Requerente com base em sua contabilidade, que é refletida na memória de cálculo ora apresentada, assim como a extinção dos débitos fiscais respectivamente compensados.*

*Outrossim, protesta pela posterior juntada de documentos suplementares hábeis a reforçar o direito examinado.*

*Por fim, a Requerente informa que poderá receber intimações no Escritório dos advogados que subscrevem a presente, sito na Av. Presidente Juscelino Kubitschek, nº 1909, Torre Norte – 23º andar, Vila Nova Conceição, CEP: 04543-907, São Paulo – SP.*

#### **Da Petição Complementar**

*Em Petição acostada às fls. 182/183, pondera sobre a apresentação da manifestação de inconformidade acima discorrida para pedir a suspensão da exigibilidade do débito decorrente do presente processo administrativo, nos termos do art. 151, III, do CTN, bem como, por decorrência, que a empresa não seja incluída como devedora no Cadastro Informativo de Inadimplência Federal – CADIN Federal.*

O Recurso Voluntário sustenta, preliminarmente, o cerceamento do direito de defesa ante a presença, nos autos, do Razão Contábil, dado como inexistente pela DRJ. No mérito, defende a existência do direito aos créditos relativos a:

- Existência de erro material no PER/DECOMP retificador;
- serviços de transporte de valores e de produtos em elaboração;

- aluguéis de veículos pesados, caminhões e tratores; e,
- demanda contratada de energia elétrica.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro George da Silva Santos, Relator.

### 1. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Observados os requisitos, notadamente o da tempestividade, conheço da impugnação.

### 2. PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA

De saída, a Recorrente defende a nulidade do acórdão por cerceamento de defesa, em razão de a DRJ ter dado como inexistente o Razão Contábil, apesar de constar como arquivo não paginável às e-fls. 179, segundo afirma.

Transcrevo, no ponto, as considerações do Relator (e-fls. 389/390):

#### ***Divergências DACON X EFD Contribuições X Memória de Cálculo.***

*Durante o procedimento fiscal de análise da compensação postulada nesses autos, constatou o Fisco que nos meses outubro/2012 e novembro/2012, os valores dos bens utilizados como insumos demonstrados na memória de cálculo foram inferiores aos consignados em DACON.*

*Todavia, as glosas aqui apreciadas não se limitam a tais divergências, mas sim a não comprovação com documentos hábeis e idôneos que permitam aferir com certeza e precisão que se trata de aquisição de insumos passível de creditamento de PIS/Cofins.*

*Portanto, em relação aos valores de R\$ 171.048,24 (outubro/2012) e R\$192.993,15(novembro/2012), a interessada não apresentou à fiscalização nem tampouco trouxe aos autos qualquer informação sobre o lançamento a que se refere, tal como, número de nota fiscal, data da nota fiscal, nome/CNPJ de fornecedor e descrição de serviço.*

*Em sua defesa, a insurgente limita-se a afirmar que a memória de cálculo ora apresentada possui informações de acordo com a realidade dos fatos, na qual há a demonstração das reais despesas incorridas pela Requerente com base em sua contabilidade – Contas Contábeis 1.1.6.01.006, 1.1.6.01.007, 1.1.6.01.008, 1.1.6.01.009, 1.3.6.01.004, 1.3.6.01.006, e 1.3.6.01.016 verificadas nº balancete mensal (Doc. 08) e no Razão Contábil (Doc. 09) –, devendo então ser consideradas todas as despesas ali apresentadas, com o reconhecimento do crédito apurado.*

*Compulsando os documentos acostados pela defesa, não foi possível identificar na planilha DOC. 05 (arquivo não paginável) e no balancete contábil (DOC 08) os documentos fiscais bem como seus respectivos registros contábeis que dão suporte ao creditamento de PIS/Cofins sobre as referidas aquisições. Também não foi localizado nos autos o DOC 09 (Razão Contábil).*

*Incumbe à interessada vincular registros contábeis a documentos fiscais, estabelecendo com clareza a natureza das operações por eles instrumentadas, não lhe sendo lícito simplesmente peticionar ou juntar planilhas e demonstrativos contábeis sintéticos, sem indicação individualizada de quais registros se referem. A atividade de "provar" não se limita, na sua essência, a simplesmente juntar planilhas aos autos. Nos casos em que se tem inúmeros registros associados a inúmeros documentos, provar significa associar registros e documentos de forma individualizada.*

*Assim, revela-se inconteste a glosa atinente aos valores informados no Dacon e que não foram demonstrados na memória de cálculo.*

Em análise, constato que, efetivamente, o Livro Razão consta dos autos, como Doc. 09, valendo o registro da seguinte imagem:

```

----- P?gina: 1
JACOBINA MINERACAO E COM?RCIO LTDA
Livro Raz?o - 1
Per?odo: 01/07/2012 A
30/09/2013
15/04/2019 - 12:06
-----
Cen?rio Cont?bil: CONTSOC          Finalidade Econ?mica: Corrente
Data      Hist?rico                Lote/Lancto/Seq Ori      Estab UN      Movto D?bito
Movto Cr?dito Contra Partida
-----

```

Assim, a despeito das supostas insuficiências probatórias apontadas pela DRJ, entendo que dar como inexistente um documento que, apresentado pela contribuinte, realmente consta do processo, e, além de tudo, negar-lhe a análise, é situação que traduz cerceamento do direito de defesa, notadamente à luz da busca pela verdade material.

Por tal motivo, acolho a preliminar para decretar a nulidade do acórdão recorrido e devolver os autos para a análise do Doc. 09, outrora dado como inexistente.

### 3. DO MÉRITO

Vencido na preliminar, passo a analisar o mérito.

#### 3.1. DA EXISTÊNCIA DE ERRO MATERIAL NO PER/DCOMP RETIFICADOR

No intuito da contextualização, a Recorrente assim consigna a questão:

1. Como dito linhas acima, a despeito do equívoco incorrido pela Requerente quanto à utilização dos créditos pleiteados quando da apresentação do PER/DCOMP retificador (38258.88462.200617.1.5.09-8039), acostou-se aos autos do processo a cópia da memória de cálculo (Doc. 05 da manifestação de inconformidade) hábil a demonstrar que os créditos de COFINS Não-Cumulativa Exportação pleiteados para 10/2012 (R\$ 1.138.773,32), 11/2012 (R\$ 1.075.803,61) e 12/2012 (R\$ 1.121.536,78) foram, de fato, por ela acumulados, conforme se infere abaixo:

**Créditos de COFINS: 4º trimestre 2012**

		01/10/2012	01/11/2012	01/12/2012
Créditos	Bens	412.113,30	456.324,59	324.204,08
	Serviços	450.027,81	348.348,70	507.630,99
	Energia	156.402,81	153.401,58	155.821,27
	Frete	31.703,64	43.528,10	42.016,76
	Aluguéis	92.185,78	64.894,30	95.851,09
	Imobilizado	11.047,37	11.153,29	11.100,09
<b>Total</b>	<b>-</b>	<b>1.153.480,71</b>	<b>1.077.650,55</b>	<b>1.136.624,28</b>
	Receita Bruta ME	100,00%	100,00%	100,00%
	Receita Bruta MI	0,00%	0,00%	0,00%
Crédito	Crédito ME	1.153.480,71	1.077.650,55	1.136.624,28
Ajustes	Ajustes ME	- 4.054,18	- 358,84	- 1.244,65
Débito	Apurado	- 10.653,21	- 1.488,10	- 13.842,85
Saldo	Saldo ME	1.138.773,32	1.075.803,61	1.121.536,78
	<b>Passível PER</b>	<b>1.138.773,32</b>	<b>1.075.803,61</b>	<b>1.121.536,78</b>

26. Em que pesem os fundamentos de direito e documentos apresentados, a DRJ simplesmente não reconheceu a legitimidade do crédito, sob o fundamento de que “a retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação gerados por meio do programa PER/DCOMP, na situação em que a retificação é admitida, deveria ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante documento retificador gerado por meio do referido programa”.

27. Pois bem. Inicialmente, vale esclarecer que não pretende a Recorrente a retificação de seu PER/DCOMP, mas tão somente o reconhecimento do crédito de PIS/COFINS efetivamente existente, diante do claro equívoco no preenchimento do PER/DCOMP retificador transmitido.

Analisando-se o Acórdão da Manifestação de Inconformidade, tem-se, como premissas estruturantes (e-fls. 370):

**Da Retificação do PER/DCOMP.**

*Expõe a interessada que possui créditos de COFINS Não Cumulativa, apurados no quarto trimestre de 2012 no montante de R\$ 3.336.113,71 (três milhões, trezentos e trinta e seis mil, cento e treze reais e setenta e um centavos), e que, por mero equívoco de preenchimento do PER/DCOMP retificador nº 38258.88462.200617.1.5.09-8039, o crédito pleiteado foi reduzido para apenas R\$ 3.042.514,32. Com a pretensão de corrigir seu erro, a interessada postula, por via recursal, que seja aceita a retificação do formulário eletrônico PER/DCOMP, alterando o valor do direito creditório pretendido.*

*Com a pretensão de corrigir seu erro, a interessada postula, por via recursal, que seja aceita a retificação do formulário eletrônico PER/DCOMP, alterando o valor do direito creditório pretendido.*

*Todavia, há que se rejeitar tal requerimento, porquanto a retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação gerados por meio do programa PER/DCOMP, na situação em que a retificação é admitida, deveria ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante documento retificador gerado por meio do referido programa.*

*Alterações nas informações prestadas em declarações de compensação apresentadas à administração devem atender às restrições regulamentares no tocante ao objeto, à oportunidade e à autoridade competente para o exame da retificação.*

Como se percebe, a recorrente pretende, por esta via recursal, a alteração do valor do crédito pretendido, pelo que vale registrar a orientação do seguinte julgado, destacando-se:

*Acórdão nº 1301-003.905*

*Sessão de 15 de maio de 2019*

*Relator: Nelso Kichel*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ. Ano-calendário: 2008 COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA DE DIREITO CREDITÓRIO.*

*PEDIDO DE INCLUSÃO DE NOVO CRÉDITO. INOVAÇÃO PROCESSUAL. VEDAÇÃO. ESTABILIZAÇÃO DO PEDIDO.*

*A alteração do pedido ou da causa de pedir não é admitida após ciência do despacho decisório, em face da estabilização do pedido. Não sendo hipótese de inexatidão material, que pode ser corrigida de ofício ou a pedido, descabe a retificação de declaração de compensação tributária após ciência do despacho decisório, para inclusão de pedido de novo (s) crédito (s), pois a alteração ou mudança do pedido configura inovação processual vedada, exigindo-se, por conseguinte, a apresentação de novo PER/DCOMP para compensação dos débitos remanescentes.*

[...]

*Impende esclarecer que o documento intitulado Declaração de Compensação (DCOMP) se presta a formalizar o encontro de contas de débito e crédito do contribuinte junto à Fazenda Nacional, por iniciativa do primeiro a quem cabe, portanto, a responsabilidade pelas informações sobre os créditos e os débitos, cabendo à autoridade administrativo-tributária a necessária verificação, ou seja, análise, aferição, da certeza e da liquidez do crédito demandado para validação ou não.*

*O pedido de compensação delimita a amplitude do exame do direito creditório alegado, pleiteado, pelo contribuinte quanto ao preenchimento dos requisitos de liquidez e de certeza necessários à extinção dos débitos confessados.*

*Instaurado o contencioso, não se admite que o contribuinte altere o pedido mediante a modificação do direito creditório informado, consignado, na declaração de compensação, posto que tal procedimento desnatura o próprio objeto do processo.*

*Apenas nas situações de inexistências materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do contribuinte, como determina o art. 32 do Decreto-lei n.º 70.235/72.*

*Porém, este não é o caso dos autos, como demonstrado acima.*

*Como dito, a retificação de PER/Dcomp, após ciência de despacho decisório, somente é possível para correção de inexistências materiais, que não é o caso.*

***Por inexistências materiais no preenchimento dos PER/Dcomp entende-se os lapsos manifestos que se percebem de plano; aqueles que, claramente, não traduzem o pensamento ou vontade do contribuinte. Consistem, em suma, em pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade, cuja correção não inova o teor do ato objeto de correção.***

***Assim, são exemplos de inexistências materiais: inversão ou troca da ordem dos dígitos, equívoco de datas, erros ortográficos de digitação, troca de campos no preenchimento etc.***

***A pretensão da recorrente, ao contrário, não se trata de mera correção de inexistência material, mas, sim, de inovação (novo pedido de inclusão de pretensos créditos). Tal pleito exige a apresentação de novo PER/Dcomp.***

Também entendo que o redimensionamento do valor informado no PER/DCOMP não se trata de correção de simples erro material, razão pela qual mantenho a decisão da DRJ, no ponto.

### 3.2. SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE VALORES E DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO

Argumentando que a sua subtração “dificulta e até impede” o exercício de suas atividades (e-fls. 496), a Recorrente afirma que o transporte do ouro (em estado bruto) para

beneficiamento (transformação em barra de ouro) exsurge como utilidade direta e relacionada ao seu objetivo social.

Eis, em essência, o que se defende:

52. Nos termos do acórdão recorrido, a glosa dos créditos decorrentes de serviço de transporte de valores executado por empresa de segurança (BRINKS SEGUR E TRANSP DE VALORES LTDA.) deveria ser mantida, sob a alegação de que “o transporte de materiais semielaborados, para beneficiamento ou industrialização por encomenda, não se enquadra em nenhuma das hipóteses legais de creditamento do frete”.

53. Contudo, vale ressaltar que devem ser considerados como insumos todos os bens e serviços considerados essenciais e imprescindíveis para o processo produtivo, sendo certo que a subtração do referido serviço de transporte de valores dificulta e até impede a atividade empresarial da Recorrente, que comercializa produtos de alto valor econômico, necessitando de forte aparato de segurança para seu transporte.

54. Tal fato, inclusive, foi reconhecido pelo Auditor Fiscal ao comentar sobre “a importância operacional do serviço no processo de finalização do produto para exportação”. E, de fato, não há como se concluir de maneira contrária, já que o processo produtivo da Requerente tem início nas minas, com a extração de compostos rochosos nos quais está contido o ouro em estado bruto.

55. Posteriormente, deflagra-se a fase de beneficiamento, que por vezes vem a ser terceirizada pela Recorrente, mediante contratação de serviços que consubstanciam verdadeira industrialização por encomenda. Nestas hipóteses, o produto semiacabado é transportado até as unidades fabris das pessoas jurídicas especializadas na execução de utilidades dessa natureza.

56. E é justamente esse tipo de serviço prestado pela pessoa jurídica BRINKS, mediante utilização de veículos blindados, dotados de cofres “boca-de-lobo”, profissionais capacitados, constantemente treinados e fortemente armados.

Por outro lado, o Acórdão recorrido rejeitou a Manifestação de Inconformidade com base no argumento da ausência de previsão legal (e-fls. 441):

*A pretensão da interessada consiste no creditamento da espécie “Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda” relativo ao gasto com armazenagem (custódia) e transporte de “ouro bruto” da Mineração Jacobina para a empresa UMICORE BRASIL LTDA, localizada em Guarulhos/SP, responsável pelo refino do produto (tal fase de industrialização objetivava transformar o produto semielaborado em “barras de ouro”, o qual era efetivamente objeto de exportação), bem como para o local de custódia – Base Brinks São Paulo.*

*A autoridade tributária por sua vez entendeu que tal fase de industrialização objetivava transformar o produto semielaborado em “barras de ouro” e que, não obstante a importância operacional do serviço no processo de finalização do produto para exportação, não há previsão legal que dê suporte ao entendimento de que esta operação gere créditos no regime da não cumulatividade, quer como despesa de frete em operação de venda, quer como serviço utilizado como insumo.*

*Os gastos com transporte passíveis de creditamento encontram-se previstos no art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002, inciso I (bens adquiridos para revenda, quando o frete possa ser somado ao custo da mercadoria) e inciso II (despesa com frete como um bem ou serviço utilizado como insumo na prestação de serviço ou na produção de um bem), e no art. 3º, inciso IX, c/c art. 15, da Lei nº 10.833/2003 (frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor), litteris:*

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

*I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei.*

*II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art.2º da Lei nº10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)(...)2 o a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

*(...)*

*IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.*

*Portanto, verifica-se que o transporte de materiais semielaborados, para beneficiamento ou industrialização por encomenda, não se enquadra em nenhuma das hipóteses legais de creditamento do frete.*

*Ressalte-se que, no tocante ao entendimento firmado pelo STJ nos autos do REsp nº 1.221.170-PR (2010/0209115-0), a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional publicou, em 03/10/2018, a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, de 26/09/2018, na qual consta:*

*Observação 4. Ressalvam-se do entendimento firmado pelo STJ, as vedações e limitações de creditamento previstas em lei. Destarte, as despesas que possuem regras específicas contidas nas Leis nº 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005, as quais impedem o creditamento de PIS/COFINS, não devem ser abrangidas pelo conceito de insumo, mesmo que, eventualmente, utilizando-se os critérios de essencialidade e relevância ao objeto social do contribuinte, pudesse ser defendida sua importância para o processo produtivo.*

*(Grifei)*

*Isto significa dizer que o contido na Lei não pode ser flexibilizado. Fato que ocorre nº litígio estabelecido e proposto pela interessada.*

*Por fim, o Parecer Normativo Cosit/RFB Nº 05/2018, assim tratou o assunto:*

*55. Conforme salientado acima, em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.*

*56. Destarte, exemplificativamente não podem ser considerados insumos gastos com transporte (frete) de produtos acabados (mercadorias) de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica, para centros de distribuição ou para entrega direta ao adquirente, como: a) combustíveis utilizados em frota própria de veículos; b) embalagens para transporte de mercadorias acabadas; c) contratação de transportadoras.*

*Constata-se, textualmente, que a RFB não considera como insumos fretes, excetuado o contido nas leis de regência, conforme acima explicado.*

*Diante disso, corretas as glosas realizadas de fretes remetidos para beneficiamento, industrialização por encomenda ou custódia de ouro bruto em empresa de segurança de valores.*

Como se percebe, a relevância dos serviços no processo da contribuinte é confirmada pelo acórdão da DRJ, que só não acolhe a Manifestação de Inconformidade por entender inexistir autorização legal.

No entanto, dentro do conceito de essencialidade, entendo pela procedência do pedido, por considerar que a subtração destes serviços compromete a atividade da recorrente.

Na sistemática de apuração não cumulativa das contribuições, as despesas com o transporte de insumos, incluindo produtos inacabados, entre unidades industriais (em processos de industrialização por encomenda), permitem a obtenção de créditos como insumo na produção de bens destinados à venda.

Nesse contexto, o transporte do ouro enviado para beneficiamento, devido à sua natureza específica, deve ser realizado por empresa especializada, sendo assim considerado um insumo essencial na fabricação dos produtos da Recorrente, o que justifica a geração de créditos de PIS e COFINS.

No ponto, da 3302, cito, destacando:

*Número do processo: 10183.908657/2016-45*

*Turma: Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção*

*Câmara: Terceira Câmara*

*Seção: Terceira Seção De Julgamento*

*Data da sessão: Wed Sep 27 00:00:00 UTC 2023*

*Data da publicação: Mon Jan 08 00:00:00 UTC 2024*

*Ementa: 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.*

*Numero da decisão: 3302-013.707*

*Decisão: 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).*

*Nome do relator: JOSE RENATO PEREIRA DE DEUS*

Por tais motivo, revento a glosa referente aos serviços de transporte de ouro para beneficiamento.

### 3.3. ALUGUEIS DE VEÍCULOS PESADOS, CAMINHÕES E TRATORES

A impugnação busca o reconhecimento de que há a previsão legal para o creditamento em relação a alugueis de escavadeiras, motoniveladoras, tratores, caminhões, etc.

A DRJ considerou não se tratar de insumos (e-fls. 443):

*Pelo que se depreende da legislação, somente dá direito ao crédito os alugueis de máquinas e equipamentos pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.*

*No caso concreto, verifica-se que houve a locação de veículos pesados a ser conduzido pelos próprios empregados da interessada, como ela própria admite, e não a contratação de serviço com a utilização do veículo da contratada.*

*Tal informação pode ser corroborada na planilha anexada pela interessada aos autos(arquivos não pagináveis) na aba Aluguéis, a seguir seletivamente reproduzida:*

*(...)*

*Nesse sentido, a controvérsia gravita em saber se veículos pesados, caminhões e tratores, enquadram-se como veículos ou como “máquinas e equipamentos”, situação que lhe daria a condição de creditamento.*

*Sobre esse tema, a administração tributária se manifestou na Solução de Consulta Interna COSIT nº 5, de 27/03/2017, que ao fazer a interpretação da expressão “veículo automotor”, utiliza-se do conceito contido no Anexo I do Código de Trânsito Brasileiro (Lei nº 9.503, de 23/09/1997), ressaltando que “como ‘veículos automotores’ estão compreendidos os veículos que circulem por seus próprios meios, transportando pessoas ou coisa, e os veículos que tracionem tais veículos, incluídos os tratores, e estão excluídos os veículos que circulem sobre trilhos.” Vide as disposições do Anexo I do Código de Trânsito Brasileiro pertinentes ao caso em análise:*

*(...)*

*Prossegue a aludida SCI, citando a classificação na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) dos produtos incluídos na expressão “veículos automotores”, em particular o Capítulo 87 que classifica os produtos que poderiam, em tese, ser enquadrados como veículos:*

*(...)*

*Frise-se que nos termos da Resolução CONTRAN nº 340 de 25/02/2010, a expressão 'VEÍCULOS PESADOS' corresponde a ônibus, microônibus, caminhão, caminhão-trator, trator de rodas, trator misto, chassi-plataforma, motor-casa, reboque ou semi-reboque e suas combinações.*

*Portanto, esclarecida a questão da locação de veículos automotores, sobre a qual não existe previsão legal de creditamento, afasta-se também o enquadramento como insumo decorrente de serviços.*

Nesta sede, é sustentado, por serem efetivamente utilizados no desempenho de suas atividades, por seus funcionários, é pacífico o entendimento em relação à tomada de créditos.

Considerado o relatório explicativo de e-fls. 117/151, constata-se a utilização dos veículos pesados no processo produtivo da Recorrente. Exemplificativamente, colaciono:

## 4.3 Transporte

## Equipamento Operacional

- ✓ Caminhões - Efetuam o transporte dos minérios extraídos até o britador.



Foto 5: Caminhão

Trata-se, no meu entender, de elemento essencial à atividade da Recorrente, cuja essencialidade, inclusive, também foi reconhecida pela 3302, no acórdão que venho de citar.

Também revento a glosa ora analisada.

### 3.4. DESPESAS COM ENERGIA ELÉTRICA: DEMANDA CONTRATADA E DEMAIS ENCARGOS

A DRJ posicionou-se no sentido que apenas o valor pago pelo consumo de energia elétrica permite o crédito de PIS e COFINS, sendo que a Recorrente defende que as despesas com a demanda contratada também se apresentam como insumo.

No entanto, somente a energia elétrica efetivamente consumida gera direito ao crédito, conforme decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

*Numero do processo: 10530.901575/2014-11*

*Turma: 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS*

*Câmara: 3ª SEÇÃO*

*Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais Data da sessão: Thu May 16 00:00:00 UTC 2024*

*Data da publicação: Tue Jun 11 00:00:00 UTC 2024*

*Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007 NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA. Conforme o estabelecido nos incisos III e IX, do art. 3º, respectivamente, da Lei nº 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002, somente gera direito ao crédito a energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica Numero da decisão: 9303-015.234*

*Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em*

*dar-lhe provimento. (documento assinado digitalmente) Liziane Angelotti Meire - Presidente (documento assinado digitalmente) Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenburg Filho Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Liziane Angelotti Meira (Presidente).*

*Nome do relator: GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO*

Assim, mantenho a glosa.

### 3.5. EXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA ENTRE DACON, EFD E MEMÓRIA DE CÁLCULO

Em relação às divergências *DACON x EFD Contribuições x Memória de Cálculo*, a Recorrente reconhece o equívoco e afirma ter acostado memória de cálculo apta a demonstração do acúmulo de créditos.

No entanto, vencido na preliminar, devo subscrever as ponderações da DRJ (acima transcritas), no sentido de que é ônus do postulante a demonstração, clara e inequívoca, da existência do crédito.

Ao buscar o reconhecimento da existência do crédito, o contribuinte deve demonstrar, de forma analítica e relacional, a sua origem, não sendo suficiente para tanto a simples apresentação de documentos, para que não se transfira à administração tributária o respectivo ônus.

Mantenho, pois, a glosa dos valores indevidamente compensados.

### 3.6. DOS CRÉDITOS RELATIVOS A BENS E ATIVOS IMOBILIZADOS IMPORTADOS

No intuito da contextualização, a Recorrente assim consigna a questão:

*42. Conforme se extrai do acórdão recorrido, decidiu-se, equivocadamente, por manter a glosa de crédito sobre despesas com bens importados, sob o argumento, em síntese, de que a Recorrente não teria demonstrado nas fichas 6B e 16B do DACON a apuração dos créditos apurados.*

*43. Contudo, tal como acima mencionado, não há como prevalecer eventual equívoco no preenchimento de documentos fiscais (DACON, PER/DCOMP,*

*efd, etc.) frente a efetiva existência e direito ao crédito apurado. Tais formalidades devem ser afastadas, com a efetiva análise do direito creditório demonstrado, em respeito ao princípio da verdade material.*

*44. Oportuno destacar que o art. 15 da Lei nº 10.865/2004, que instituiu a contribuição destinada ao PIS/COFINS-Importação, prevê a possibilidade de desconto de crédito para fins de determinação das contribuições devidas ao PIS/COFINS apuradas nas operações do mercado interno, nos seguintes termos:*

*(...)*

*45. Muito embora tal dispositivo legal não tenha estendido o creditamento decorrente da aquisição de bens importados aos casos de vendas para o mercado externº (receita de exportação), limitando o direito apenas ao desconto das contribuições devidas em operações no mercado interno, com a entrada em vigor do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 foi introduzida a possibilidade de manutenção dos créditos de PIS/COFINS nas operações realizadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, in verbis:*

*“Art. 17. 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”.*

*(Grifou-se)*

*46. Por sua vez, o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 prevê que o saldo credor de PIS/COFINS apurado na forma do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, “acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004”, poderá ser objeto de compensação ou ressarcimento. Ainda, o parágrafo único do referido dispositivo legal é claro ao permitir a compensação ou pedido de ressarcimento do saldo credor apurado a partir de 9 de agosto de 2004. Veja-se:*

*(...)*

*47. Com efeito, verifica-se que o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 estendeu o direito de compensação e ressarcimento dos créditos mantidos, inclusive os decorrentes da aquisição de bens importados (art. 15 da Lei nº 10.865/2004), vinculados às receitas de exportação (não incidência). Aliás, o próprio art. 45, II, § 1º, da IN 1.717/20176, prevê expressamente tal possibilidade de compensação e ressarcimento.*

*48. Portanto, considerando o período de apuração do crédito em análise, não há dúvidas de que o pedido da Recorrente está expressamente autorizado pelo disposto no parágrafo único do art. 16 da Lei nº 11.116/2005 acima transcrito.*

Analisando-se o Acórdão da Manifestação de Inconformidade, tem-se, como premissas estruturantes (e-fls. 545):

*A interessada pretende o reconhecimento do direito creditório de Cofins-Exportação apurados no 4º trimestre de 2020, sobre a importação de insumos no valor de R\$ 92.221,35 (CARVAO ATIVADO G210), para compensação de débitos relacionados na Dcomp.*

*Consoante Relatório de Auditoria, a referida importação foi excluída da base de cálculo dos créditos referentes às aquisições de bens importados cuja apuração não foi demonstrada pela contribuinte nas fichas 6B e 16B do Dacon, no entendimento de que tal crédito é estranho ao escopo da auditoria.*

*Para a definição da lide é necessário o esclarecimento de que é por meio do Dacon que a empresa mantém o controle de todas as operações que afetam a apuração do valor devido das contribuições e dos respectivos créditos a serem descontados, compensados ou ressarcidos, na forma da legislação específica.*

*O referido demonstrativo possui fichas e linhas específicas que devem necessariamente refletir a real composição da base de cálculo do crédito apurado, identificando corretamente os custos e despesas que a compõem, ocorridos ao longo do respectivo período de apuração; ou seja, os custos que compõem a base de cálculo do crédito apurado no Dacon devem estar corretamente neste informados, conforme a sua natureza, a fim de que reste perfeitamente demonstrado a origem do crédito que o contribuinte declara ter direito, para fins de viabilizar a oportuna e necessária análise e conferência deste pela administração fazendária.*

*É no Dacon que a contribuinte demonstra o crédito requerido, sendo que a análise do pedido formulado pela contribuinte limita-se ao escopo do que consta lá informado. Daí a necessidade de demonstrar corretamente a apuração dos créditos no Dacon, cujos registros nos períodos corretos não decorrem de uma mera questão formal, mas sim da própria lógica adotada pela legislação para permitir a apuração e o aproveitamento dos créditos da Cofins – Importação vinculados à exportação.*

*Desta forma, em se tratando de pedidos de ressarcimento/compensação, não se pode prescindir das informações que estão declaradas no Dacon, nem mesmo das formalidades de que se reveste este demonstrativo. O Dacon válido à época do pedido tem que ser considerado para todos os efeitos legais, visto que os fatos ali descritos devem representar de forma inequívoca o direito da contribuinte.*

*Logo, como no procedimento de ressarcimento de crédito se faz necessário que a apuração deste esteja perfeitamente demonstrada no Dacon, em*

*havendo qualquer erro de declaração é ônus da contribuinte corrigi-lo em tempo hábil a fim de se assegurar que a análise de seu pleito seja realizada de fato sobre o direito creditório que acredita possuir.*

*Nesse sentido, a Receita Federal estabeleceu a previsão de retificação do Dacon, nos termos do art. 10 da Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 2010.*

*Repise-se que o ressarcimento/compensação dos créditos da Cofins, apurados sobre o recolhimento da Cofins – Importação vinculados à exportação, é estabelecido pela contribuinte por meio do Dacon. Nesse sentido, não cabe a autoridade tributária, em sede do contencioso administrativo, assentir com a inclusão, na base de cálculo desses créditos, de valores não informados ou incorretamente informados nos respectivos Dacon.*

*Portanto, não há como reconhecer o direito de crédito na parte em que se refere a esses valores, cabendo, portanto, a manutenção da glosa aos créditos dessa natureza pleiteados.*

Como se percebe, enquanto a DRJ deu pela inexistência de comprovação do crédito almejado, o recurso limita-se a defender a previsão legal embasadora do pedido.

Efetivamente, ao interessado cumpre a prova da existência do crédito alegado, valendo sublinhar que a busca da verdade real não relativiza a distribuição do ônus probatório. Com esta *ratio*, cito, com os meus destaques:

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2004*

**PEDIDOS DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.**

***Em processos de ressarcimento, restituição e compensação, recai sobre o sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a natureza, a certeza e a liquidez do crédito pretendido. Não há como reconhecer crédito cuja natureza, certeza e liquidez não restaram comprovadas por meio de escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem. Não há que se falar em violação a princípios jurídicos, entre os quais, aqueles da verdade material, contraditório e ampla defesa, quando o tribunal administrativo, ancorado na correta premissa de que sobre o sujeito passivo recai o ônus da prova e na constatação de insuficiência de provas do direito alegado, conclui pelo indeferimento da compensação declarada e afasta pedido de diligência.***

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.**

*Descabe a realização de diligência ou perícia relativamente à matéria cuja prova deveria ter sido apresentada já em manifestação de inconformidade. Procedimentos de diligência e perícia não se afiguram como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.*

**RESTITUIÇÃO. IDENTIFICAÇÃO DA ORIGEM DO DIREITO CREDITÓRIO. RESPONSABILIDADE DO SUJEITO PASSIVO.**

*O pedido de restituição, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, é efetuada pelo contribuinte mediante apresentação de PER/DCOMP, no qual devem constar informações relativas aos créditos pretendidos, cabendo à autoridade administrativa e aos órgãos julgadores a apreciação da regularidade do pedido nos exatos termos determinados pela declaração prestada pelo contribuinte.*

*(Numero do processo: 10880.973307/2011-88; Turma: Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção; Câmara: Terceira Câmara; Seção: Terceira Seção De Julgamento; Data da sessão: Wed Dec 15 00:00:00 UTC 2021)*

Como a Recorrente restringe-se a afirmar a existência de previsão legal autorizativa do crédito vindicado, sem, contudo, comprová-lo, a glosa deve ser mantida.

#### 4. DISPOSITIVO

Em síntese, conhecendo do recurso e, vencido na preliminar, dou parcial provimento ao recurso para reverter as seguintes glosas:

- referentes aos serviços de transporte de ouro para beneficiamento;
- alugueis de veículos pesados, caminhões e tratores

É como voto, Presidente.

(documento assinado digitalmente)

George da Silva Santos