



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



**Processo nº** 10665.720329/2008-96  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-008.741 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de junho de 2021  
**Recorrente** FERDIL PRODUTOS METALÚRGICOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

**NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. DIREITO A CRÉDITO.**

Na não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, observados os requisitos da lei, dentre eles terem sido os bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País e terem sido tributados pela contribuição na aquisição.

**CRÉDITO. TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS. OPERAÇÕES DE VENDA. POSSIBILIDADE.**

Considerando que o transporte de produtos acabados tem como destino final a venda, já contratada ou a contratar, ainda que dependente de passagem por estabelecimento comercial da pessoa jurídica, os gastos de manutenção e funcionamento da frota própria do Recorrente, incluindo combustíveis e lubrificantes, revestem-se da natureza de despesas de transporte na venda, equiparando-se, portanto, aos dispêndios com frete.

**CRÉDITO. TRANSPORTE DE CARVÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS. COMBUSTÍVEL. POSSIBILIDADE.**

Considerando se tratar de combustível utilizado no processo produtivo (siderurgia), geram desconto de crédito da contribuição não cumulativa os gastos com serviços de transporte de carvão entre estabelecimentos da pessoa jurídica.

**CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. FORNECEDORES INAPTOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

Inexistindo comprovação de pagamento aos fornecedores declarados inaptos, ainda que tenha havido a emissão de notas fiscais anteriormente à declaração de inaptidão ou à desativação da inscrição da pessoa jurídica com efeitos retroativos, afasta-se o direito ao desconto de crédito da contribuição não cumulativa.

**CRÉDITO. ALUGUEL DE VEÍCULOS UTILIZADOS NAS ATIVIDADES DA PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE.**

A lei autoriza o desconto de crédito em relação ao aluguel de máquinas e equipamentos comprovadamente utilizados nas atividades da empresa, dentre os quais se incluem os veículos.

**CRÉDITOS. DISPÊNDIOS COM SERVIÇOS PORTUÁRIOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.**

Inexiste previsão legal ao desconto de crédito relativo aos dispêndios com serviços portuários, serviços de embarque e outros serviços relacionados à exportação.

**CRÉDITO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS JUNTO A PESSOAS FÍSICAS. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

A lei veda o desconto de crédito da contribuição não cumulativa em relação a aquisições de insumos não tributadas, dentre as quais se incluem aquelas realizadas junto a pessoas físicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter as glosas de crédito, observados os demais requisitos da lei e desde que os dispêndios se encontrem devidamente lastreados em documentação comprobatória, nos seguintes termos: I. Por unanimidade de votos, em relação aos dispêndios com o transporte de carvão entre estabelecimentos da pessoa jurídica. II. Por maioria de votos, em relação (i) aos gastos com manutenção e utilização de veículos próprios ou alugados, utilizados no transporte de produtos acabados destinados à venda, incluindo reparos, pneus, câmaras, peças e acessórios, bem como combustíveis e lubrificantes, exceto se tais bens ou serviços ocasionarem aumento de vida útil superior a um ano aos bens em que aplicados, vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes e Márcio Robson Costa que mantinham a glosa; e (ii) aluguel de veículos comprovadamente utilizados nas atividades da pessoa jurídica, vencida a conselheira Mara Cristina Sifuentes, que mantinha a glosa.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis (Relator), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Lara Moura Franco Eduardo (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente). Ausente o Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em decorrência da decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada pelo contribuinte acima identificado para se contrapor ao despacho decisório da repartição de origem em que não se reconheceu o direito creditório pleiteado, relativo à Contribuição para o PIS não cumulativa, e, por conseguinte, não homologara as compensações correspondentes.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, foram efetuadas glosas de créditos apurados a partir da aquisição dos seguintes bens ou serviços:

a) pneus, câmaras, peças e acessórios para veículos próprios ou locados, utilizados no transporte de produtos acabados, por não se enquadrarem no conceito de insumos;

b) insumos fornecidos pela empresa Adjair Paiva do Nascimento, CNPJ 02.418.563/0001-20, a partir de agosto de 2004, em razão da declaração de inaptidão publicada pela Receita Federal em 20/07/2004, bem como da falta de apresentação dos comprovantes de pagamento ao alegado fornecedor;

c) insumos fornecidos pela empresa Crossover Comércio de Metais Ltda., CNPJ 06.093.293/0001-85, a partir de 22/01/2004, em razão da declaração de inaptidão publicada pela Receita Federal em 01/07/2005, cujos efeitos retroagiram àquela data, bem como da falta de apresentação dos comprovantes de pagamento ao alegado fornecedor. Além disso, a empresa teve a inscrição de seu cadastro desativada em 31/07/2004 no Estado do Rio de Janeiro, com a emissão de ato declaratório considerando inidôneos todos os documentos fiscais emitidos pela empresa;

d) insumos fornecidos pela empresa Trapézio Produtos Siderúrgicos Ltda., CNPJ 06.093.302/0001-38, em razão da declaração de inaptidão publicada pela Receita Federal em 23/06/2009, bem como da falta de apresentação dos comprovantes de pagamento ao alegado fornecedor, tendo a inscrição da empresa sido desativada de ofício no cadastro do Estado do Rio de Janeiro em 31/07/2004, com a declaração de inidoneidade de seus documentos fiscais;

e) insumos fornecidos pela empresa Pentágono Comércio de Ferro e Aço Ltda., CNPJ 06.201.71510001-99, em razão da declaração de inaptidão publicada pela Receita Federal em 27/11/2009, bem como da falta de apresentação dos comprovantes de pagamento ao alegado fornecedor, tendo sua inscrição sido desativada de ofício no cadastro do Estado do Rio de Janeiro em 03/06/2004, com a declaração de inidoneidade de seus documentos fiscais a partir de tal data;

f) combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos próprios ou alugados, no transporte de produtos acabados;

g) manutenção, reparos e peças dos veículos próprios ou alugados, utilizados no transporte de produtos acabados;

h) aluguel de veículos, por falta de previsão legal;

i) serviços prestados por pessoas jurídicas, por não constituírem despesas com fretes, conforme notas fiscais apresentadas.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o reconhecimento da improcedência do despacho decisório, aduzindo o seguinte:

1) a não cumulatividade das contribuições deve ser interpretada de forma ampla, razão pela qual dão direito a crédito as aquisições de pneus, câmaras, peças e acessórios para veículos próprios ou locados, utilizados no transporte de produtos acabados;

2) direito a crédito nas aquisições de insumos junto a pessoas físicas (principalmente carvão), sob pena de violação dos princípios da capacidade contributiva e da isonomia, uma vez que tais itens constituem a maior parte das compras de insumos realizadas no setor siderúrgico;

3) impossibilidade de se prever a inidoneidade das notas fiscais quando o respectivo despacho é emitido posteriormente, sendo tal averiguação função fiscalizadora do Fisco e não do contribuinte, dada a impossibilidade de este último proceder ao acompanhamento de tais procedimentos. Além disso, não se provou o conluio entre o remetente e o destinatário para provar a má-fé deste último, tendo sido apresentadas à Fiscalização as notas fiscais solicitadas, bem como o livro Diário, onde constam todos os registros de pagamento em discussão, situação em que se dispensa a apresentação dos comprovantes de pagamento, dado tratar-se de recibos emitidos há mais de cinco anos, não tendo o contribuinte o dever sequer de guardá-los, o que demonstra o completo equívoco do Fisco também neste ponto;

4) na não cumulatividade das contribuições, há o direito de desconto de crédito em relação às aquisições de bens e serviços referentes à manutenção de veículos próprios ou alugados, utilizados no transporte de produtos acabados, bem como de combustíveis e lubrificantes;

5) a glosa relativa às despesas com aluguel de veículos deve ser revertida, pois o veículo alugado nada mais é que uma máquina ou equipamento utilizado na atividade da empresa, havendo previsão do respectivo crédito no art. 3º, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003.

6) direito a crédito em relação a despesas com armazenagem e frete em operações de venda (dispêndios lançados na conta 223);

7) direito a crédito no transporte de carvão entre estabelecimentos da empresa.

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo todos os procedimentos adotados pela Fiscalização, destacando-se a declaração do julgador de que a conta 223 não se referia a despesas com fretes, mas sim a despesas com "serviços portuários, serviços de embarque e outros serviços relacionados à exportação, prestados por pessoas jurídicas domiciliadas no país". O acórdão foi ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

A aquisição de pneus, câmaras, peças e acessórios para veículos próprios ou locados, utilizados no transporte de produtos acabados, assim como a aquisição de combustíveis

e lubrificantes e dispêndios com manutenção, peças e reparos de tais veículos não geram direito a crédito para efeito de cálculo relativo à contribuição não-cumulativa.

Não há previsão legal para cálculo do crédito de Cofins em relação à aquisição de insumos de pessoas físicas.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis.

No caso de comprovada inidoneidade das notas fiscais emitidas pelos fornecedores, cabe ao contribuinte apresentar provas, por meio de documentos hábeis e idôneos, da efetiva aquisição dos produtos.

Não há permissão na lei para a apuração do crédito em relação ao valor dos aluguéis de veículos utilizados nas atividades da empresa.

Para que a aquisição de um serviço possa gerar crédito para a apuração da contribuição é preciso que seja caracterizado como insumo, ou seja, deve ser aplicado ou consumido na produção de bens ou na prestação de serviços.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado da decisão de primeira instância em 29/11/2010 (fl. 85), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 20/12/2010 (fl. 86) e reiterou seu pedido, repisando os argumentos de defesa, sendo destacado que todas as aquisições, inclusive de carvão, foram registradas na escrita fiscal de forma centralizada na matriz.

Em 29/02/2012, por meio da Resolução nº 3201-000.312, o julgamento foi convertido em diligência, para que a autoridade preparadora elaborasse um quadro comparativo informando as datas das declarações de inidoneidade das pessoas jurídicas acima identificadas e das notas fiscais de aquisição de bens e/ou serviços correspondentes, com a indicação das notas emitidas antes e depois dos respectivos atos declaratórios.

Solicitou-se, ainda, que o Recorrente fosse intimado para fornecer as provas suficientes à efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços a que se referiam tais notas fiscais.

Em atendimento à resolução, a repartição de origem elaborou relação com identificação das notas fiscais, sendo informado que tal documento era semelhante ao que constara do anexo 06 do Termo de Verificação Fiscal (TVF) e ressaltado que o contribuinte já havia sido intimado para apresentar os comprovantes dos pagamentos respectivos, não tendo, contudo, apresentado resposta.

Cientificado dos resultados da diligência, o contribuinte se manifestou, requerendo a declaração de nulidade dos resultados da diligência por não ter cumprido os termos da resolução.

Em 22/08/2012, por meio da Resolução nº 3201-000.342, o julgamento foi mais uma vez convertido em diligência, para que a autoridade administrativa providenciasse a intimação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para ciência dos resultados da diligência, vindo tal órgão a se manifestar no sentido de se manter a decisão da repartição de origem em sua totalidade.

Em 21/08/2014, por meio da Resolução n.º 3202-000.274, o julgamento foi convertido, pela terceira vez, em diligência, para que a autoridade preparadora juntasse aos autos a decisão administrativa definitiva de mérito proferida nos autos do processo n.º 10665.000263/2010-39, contendo a discussão acerca do direito creditório referente aos créditos controvertidos nestes autos.

Solicitou-se, ainda, nos mesmos termos da Resolução n.º 3201-000.312, que, no caso de o direito creditório não ter sido reconhecido, ainda que apenas parcialmente, que se elaborasse um quadro comparativo informando as datas das declarações de inidoneidade das pessoas jurídicas acima identificadas e das notas fiscais de aquisição de bens e/ou serviços correspondentes, bem como quais notas foram emitidas antes e depois dos respectivos atos declaratórios.

Requeru-se, também, que as notas fiscais relacionadas a este processo fossem solicitadas à autoridade fazendária do Estado de Minas Gerais que as havia apreendido.

Por meio do Ofício SRF/Divinópolis n.º 015/2017, de 26/04/2017, o Superintendente Regional da Fazenda enviou à Receita Federal cópias das notas fiscais apreendidas em 2004, relativas a aquisições efetuadas pelo contribuinte destes autos junto às pessoas jurídicas já referenciadas, exceto em relação à empresa da Adjair Paiva do Nascimento.

A repartição de origem elaborou relatório contendo os resultados da diligência, acompanhado da planilha solicitada pela turma julgadora do CARF e da resposta da Superintendência Regional da Fazenda de Minas Gerais, sendo destacado, em relação ao processo administrativo n.º 10665.000263/2010-39, cuja decisão definitiva fora solicitada pela turma julgadora, que ele havia sido enviado ao CARF apenas para subsidiar a análise de outros processos, dentre os quais o processo objeto da diligência em questão, sendo que, no referido processo, não houvera discussão administrativa (recurso voluntário ou manifestação de inconformidade), fato esse que inviabilizava o atendimento desse quesito da resolução.

Esclareceu-se, ainda, que as notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 162 a 176 haviam sido emitidas pelo Recorrente destes autos em razão do fato de que ele adotava o procedimento de substituir as notas fiscais emitidas pelos fornecedores por notas fiscais de entrada emitidas por ele mesmo, ou seja, tratava-se de documentos que tiveram como origem notas fiscais de saída consideradas inidôneas.

Mais uma vez a PGFN pugnou pela manutenção do despacho decisório.

Em 27/09/2018, por meio da Resolução n.º 3301-000.963, de 27/09/2018, converteu-se o julgamento, pela quarta vez, em diligência, para que fossem redistribuídos os processos conexos ao presente para julgamento em conjunto.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório da repartição de origem em que não se reconheceu do direito creditório pleiteado, relativo à Contribuição para o PIS não cumulativa, e, por conseguinte, não homologara as compensações correspondentes.

De início, deve-se registrar que, inobstante a produção de três relatórios de diligência, as informações obtidas por meio deles vieram apenas confirmar o que já havia constado do Termo de Verificação Fiscal no que concerne à não comprovação dos pagamentos relativos às aquisições de bens ou serviços junto às pessoas jurídicas consideradas inaptas.

Remanescem controvertidas nesta instância as seguintes matérias:

- a) crédito na aquisição de bens e serviços utilizados na manutenção de veículos próprios ou alugados, incluindo pneus, câmaras, peças e acessórios, utilizados no transporte de produtos acabados, bem como combustíveis e lubrificantes;
- b) crédito nas aquisições de insumos junto a pessoas físicas (principalmente carvão);
- c) aquisições junto a pessoas jurídicas inaptas;
- d) crédito relativo às despesas com aluguel de veículos;
- e) crédito em relação a despesas com armazenagem e frete em operações de venda (dispêndios lançados na conta 223);
- f) direito a crédito no transporte de carvão entre estabelecimentos da empresa.

Como os presentes autos se referem à Contribuição para o PIS apurada na sistemática não cumulativa, mister identificar, desde logo, o objeto social do Recorrente: “exploração de **Indústria Siderúrgica**, em suas diversas modalidades, e a produção de fundidos, assim como o **comércio de produtos siderúrgicos e fundidos próprios e/ou de terceiros**, compra de carvão vegetal para consumo próprio e o comércio de moinha de carvão vegetal, a exploração de florestamento e reflorestamento próprio e/ou de terceiros, e a participação em outras empresas”.

Para análise do pleito do Recorrente, observar-se-ão os dispositivos das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003 que regem as matérias controvertidas, com destaque para o seu art. 3º, inciso II, em que se prevê o desconto de créditos na aquisição de bens e serviços utilizados como insumos na produção ou na prestação de serviços, tendo-se em conta o critério da essencialidade (dispêndios necessários ao funcionamento do fator de produção), nos termos definidos pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do REsp 1.221.170, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por parte deste Colegiado.

**I. Crédito. Manutenção de veículos próprios ou alugados utilizados no transporte de produtos acabados e de carvão. Combustíveis e lubrificantes.**

A Fiscalização glosou créditos relativos à manutenção de veículos próprios ou alugados, incluindo reparos, pneus, câmaras, peças e acessórios, por não se enquadrarem no conceito de insumos, bem como créditos referentes a combustíveis e lubrificantes.

O Recorrente argumenta que a não cumulatividade das contribuições deve ser interpretada de forma ampla, razão pela qual dão direito a crédito da contribuição não cumulativa as aquisições acima identificadas

Considerando que os veículos sob comento são utilizados no transporte de produtos acabados, os dispêndios relativos à sua manutenção ou à sua utilização não podem ser considerados insumos nos termos do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003,<sup>1</sup> pois, em tal hipótese, os bens e serviços adquiridos devem ser aplicados na produção ou na prestação de serviço, não alcançando, portanto, o transporte sob comento.

Em tal contexto, também se inviabiliza o desconto de crédito previsto no inciso VI do mesmo art. 3º,<sup>2</sup> pois, nessa hipótese também se exige que os dispêndios se refiram a bens do ativo imobilizado utilizados na produção, exigência essa, conforme já apontado, que não se perfaz no presente caso.

Por outro lado, considerando que o transporte de produtos acabados tem como destino final a venda, já contratada ou a contratar, ainda que dependente de passagem por estabelecimento comercial da pessoa jurídica, os gastos de manutenção e funcionamento da frota própria do Recorrente, abrangendo os combustíveis e os lubrificantes, são considerados despesas de transporte na venda, equiparando-se aos dispêndios com frete previsto no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, *verbis*:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º 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. (g.n.)**

Não se pode ignorar que, na contratação dos serviços de transporte junto a terceiros, o preço pago a título de frete abrange, além do lucro do transportador, os custos do serviço prestado, dentre os quais se incluem os gastos de manutenção dos veículos, abrangendo, pois, reparos, pneus, câmaras, peças e acessórios, bem como combustíveis e lubrificantes,

---

<sup>1</sup> Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2o a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:  
(...)

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 no 10.485, 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;

<sup>2</sup> Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:  
(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

destacando-se que, caso tais bens e serviços acarretem aumento de vida útil superior a um ano aos bens em que aplicados, o crédito somente poderia ser aproveitado com base nos encargos de depreciação,<sup>3</sup> mas que, em razão do fato de não se tratar de bem do ativo imobilizado utilizado na produção, tal hipótese se inviabiliza no presente caso.

Revertem-se, portanto, as glosas relativas à manutenção de veículos próprios ou alugados, utilizados no transporte de produtos acabados destinados à venda, incluindo reparos, pneus, câmaras, peças e acessórios, bem como combustíveis e lubrificantes, exceto se tais bens ou serviços ocasionarem aumento de vida útil superior a um ano aos bens em que aplicados.

Em relação aos serviços de transporte de carvão entre estabelecimentos da pessoa jurídica, considerando tratar-se de combustível utilizado no processo produtivo (siderurgia), o desconto de crédito encontra-se autorizado pelo inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 acima referenciado.

## **II. Crédito. Insumos. Aquisições junto a pessoas jurídicas inaptas.**

Conforme acima relatado, a Fiscalização glosou créditos relativos a aquisições junto a pessoas jurídicas inaptas, aquisições essas assim identificadas:

(i) insumos fornecidos pela empresa Adjair Paiva do Nascimento, CNPJ 02.418.563/0001-20, a partir de agosto de 2004, em razão da declaração de inaptidão publicada pela Receita Federal em 20/07/2004, bem como da falta de apresentação dos comprovantes de pagamento ao alegado fornecedor;

(ii) insumos fornecidos pela empresa Crossover Comércio de Metais Ltda., CNPJ 06.093.293/0001-85, a partir de 22/01/2004, em razão da declaração de inaptidão publicada pela Receita Federal em 01/07/2005, cujos efeitos retroagiriam àquela data, bem como da falta de apresentação dos comprovantes de pagamento. Além disso, a empresa teve a inscrição de seu cadastro desativada em 31/07/2004 no Estado do Rio de Janeiro, com a emissão de ato declaratório considerando inidôneos todos os documentos fiscais emitidos pela empresa;

(iii) insumos fornecidos pela empresa Trapézio Produtos Siderúrgicos Ltda., CNPJ 06.093.302/0001-38, em razão da declaração de inaptidão publicada pela Receita Federal em 23/06/2009, bem como da falta de apresentação dos comprovantes de pagamento ao alegado fornecedor, tendo a inscrição da empresa sido desativada de ofício no cadastro do Estado do Rio de Janeiro em 31/07/2004, com a declaração de inidoneidade dos documentos fiscais;

(iv) insumos fornecidos pela empresa Pentágono Comércio de Ferro e Aço Ltda., CNPJ 06.201.71510001-99, em razão da declaração de inaptidão publicada pela Receita Federal em 27/11/2009, bem como da falta de apresentação dos comprovantes de pagamento, tendo sua inscrição sido desativada de ofício no cadastro do Estado do Rio de Janeiro em 03/06/2004, com a declaração de inidoneidade de seus documentos fiscais a partir de tal data.

---

<sup>3</sup> Art. 3º (...)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês;

Considerando as informações supra, constata-se que, nas glosas efetuadas, observaram-se as datas a partir das quais a situação de inaptidão fora declarada pela Receita Federal ou a inscrição estadual fora desativada, tendo-se em conta, precipuamente, a falta de apresentação dos comprovantes de pagamento respectivos.

O Recorrente se contrapõe a tais glosas, arguindo a impossibilidade de se prever a inidoneidade das notas fiscais quando o respectivo despacho é emitido posteriormente, sendo tal averiguação função fiscalizadora do Fisco e não do contribuinte, dada a sua impossibilidade de proceder ao acompanhamento de tais procedimentos.

Aduziu, ainda, que a Fiscalização não comprovou o conluio entre o remetente e o destinatário das mercadorias para provar eventual má-fé, tendo sido apresentadas à Fiscalização as notas fiscais solicitadas, bem como o livro Diário, onde constam todos os registros de pagamento em discussão, situação em que se dispensa a apresentação dos comprovantes de pagamento, dado tratar-se de recibos emitidos há mais de cinco anos, não tendo o contribuinte o dever sequer de guardá-los, o que demonstra o completo equívoco do Fisco também neste ponto.

Quanto a esse último argumento do Recorrente, há que se reportar ao parágrafo único do art. 195 do Código Tributário Nacional (CTN) que estipula que “[os] livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.”

No que tange ao argumento acerca da impossibilidade de o contribuinte prever a inidoneidade das notas fiscais, considerando, inclusive, que, em alguns casos, a declaração se dá com efeitos retroativos, a comprovação das aquisições poderia ter se dado com base nos respectivos comprovantes de pagamento, ônus esse de que o Recorrente não se desincumbiu, alegando que o livro Diário e as notas fiscais eram suficientes a tal mister.

Contudo, conforme decisões do CARF a seguir referenciadas, a comprovação do pagamento, nos casos da espécie, exige a apresentação do documento respectivo, *verbis*:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI**

**Data do fato gerador: 10/01/2002, 20/01/2002, 31/01/2002, 10/02/2002**

MULTA REGULAMENTAR IGUAL AO VALOR COMERCIAL DA MERCADORIA. NOTAS FISCAIS, COMPROVADAMENTE, INIDÔNEAS. PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL.

A utilização de **documentação inidônea**, de per si, caracteriza o ilícito tributário, que **pode ser**, nos termos da lei, **infirmado** pelo sujeito passivo, **desde que demonstre, cumulativamente, o pagamento do preço da operação, e o recebimento das mercadorias e ou serviços**.

Recurso Especial do Procurador Provido. (Acórdão nº 9303-001.739, de 08/11/2011, rel. Henrique Pinheiro Torres – g.n.)

[...]

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

**Ano-calendário: 2003, 2004**

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA REVENDA. CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS JURÍDICAS IRREGULARES. GLOSA.

**Correta a glosa de créditos das Contribuições para o PIS e Cofins** nas aquisições de mercadorias para revenda de pessoas jurídicas emitentes de **documentos fiscais considerados inidôneos**, decorrente de inexistência de fato ou quaisquer outras irregularidades que as incapacitam para a realização de vendas regulares, comprovadas em procedimento administrativo fiscal. (Acórdão nº 3201-003.731, de 22/05/2018, rel. Pedro Rinaldi de Oliveira Lima – g.n.)

[...]

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

**Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011**

(...)

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES. GLOSA DE CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

**As notas fiscais comprovadamente inidôneas que não tiveram a regularidade das operações mercantis provada por documentação hábil e idônea não geram direito a créditos** da não-cumulatividade decorrentes das supostas aquisições nelas indicadas. (Acórdão nº 3302-006.531, de 31/01/2019 – g.n.)

[...]

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

**Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010**

(...)

COFINS. INSUMOS. DIMINUIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA EXAÇÃO. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. AUSÊNCIA DE BOA-FÉ DO CONTRIBUINTE.

Nos termos da súmula 509 do STJ e de precedente firmado em sede de recurso especial julgado sob o rito de recursos repetitivos (REsp n. 1.148.444/MG), **o contribuinte que adquire mercadorias de empresas posteriormente declaradas inidôneas com caráter retroativo só será protegido se ficar demonstrado em concreto a sua boa-fé, o que se demonstra, em especial, pelo pagamento da operação empresarial, prova essa inexistente nos autos.** (Acórdão nº 3401-005.290, de 24/05/2018, rel. Diego Diniz Ribeiro – g.n.)

Na realização das diligências determinadas por colegiados deste CARF, conforme acima relatado, os presentes autos foram também instruídos com os seguintes documentos e informações:

a) relação com identificação das notas fiscais sob comento, acompanhada das informações de que tal documento era semelhante ao que constara do anexo 06 do Termo de Verificação Fiscal e que o contribuinte já havia sido intimado para apresentar os comprovantes dos pagamentos respectivos, documentos esses nunca apresentados;

b) cópias das notas fiscais apreendidas em 2004 pela Superintendência Regional da Fazenda/MG, relativas a aquisições efetuadas pelo Recorrente junto às pessoas jurídicas já referenciadas, exceto em relação à empresa da Adjair Paiva do Nascimento;

c) planilha contendo as datas de emissão das notas fiscais e informações relativas às declarações de inidoneidade das referidas pessoas jurídicas.

Conforme já dito, esses novos dados vieram corroborar a constatação da Fiscalização de que, embora intimado a apresentar os comprovantes de pagamento relativos às aquisições de bens e serviços junto às pessoas jurídicas consideradas inaptas, o Recorrente não se desincumbiu de tal ônus, razão pela qual devem-se manter as decisões da repartição de origem e da Delegacia de Julgamento (DRJ).

Nesse contexto, diante de aquisições amparadas em notas fiscais inidôneas, cujos pagamentos não foram comprovados pelo Recorrente, mantêm-se as glosas respectivas.

### III. Crédito. Aluguel de veículos.

A Fiscalização glosou créditos relativos a aluguel de veículos, por falta de previsão legal, considerando que tal dispêndio não se enquadra no inciso IV do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, *verbis*:

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

(...)

IV - aluguéis de prédios, **máquinas e equipamentos**, pagos a pessoa jurídica, **utilizados nas atividades da empresa**; (g.n.)

Nota-se que a Fiscalização considerou que os veículos são bens distintos das máquinas e equipamentos, razão pela qual concluiu por inexistir fundamento legal ao referido crédito.

O Recorrente se contrapõe aduzindo que a glosa relativa às despesas com aluguel de veículos deve ser revertida, pois o veículo alugado nada mais é que uma máquina ou equipamento utilizado na atividade da empresa.

De acordo com o Dicionário Novo Aurélio (Rio de Janeiro, Nova Fronteira, 1999, p. 1279), dentre os significados do vocábulo “máquina”, encontram-se os seguintes: (...) “3. Veículo locomotor (...) 10. *Bras. SP GO* Automóvel”.

Segundo a Wikipédia, “**veículo** (do latim *vehiculum*) é uma máquina que transporta pessoas ou carga”, abrangendo, além dos automóveis, os caminhões, que vêm a ser o elemento ora analisado.

Nesse sentido, havendo autorização legal ao desconto de crédito em relação ao aluguel de máquinas utilizadas nas atividades da empresa, não se restringindo, portanto, à utilização no parque produtor ou fabril (produção), devem-se reverter as glosas relativas a aluguel de veículos comprovadamente utilizados nas atividades da empresa, observados os demais requisitos da lei.

#### IV. Crédito. Serviços.

Glosaram-se, ainda, créditos relativos a serviços prestados por pessoas jurídicas (conta 223), por não se referirem a despesas com fretes, conforme notas fiscais apresentadas.

O Recorrente alega que se trata de despesas com armazenagem e frete em operações de venda, cujo desconto de crédito encontra-se autorizado no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003<sup>4</sup>, dispositivo esse já analisado no item I deste voto.

No entanto, conforme apuração efetuada pela DRJ nas notas fiscais respectivas, a conta 223 não se refere a despesas com fretes, mas sim a despesas com "serviços portuários, serviços de embarque e outros serviços relacionados à exportação, prestados por pessoas jurídicas domiciliadas no país".

Para esse tipo de dispêndio, inexistente previsão legal ao crédito, pois o inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 se refere a bens ou serviços utilizados como insumos na prestação de serviços ou na produção, hipótese essa inaplicável ao presente caso, e o inciso IX do mesmo artigo da Lei nº 10.833/2003 se restringe aos gastos com armazenagem e frete em operações de venda, não abrangendo, por conseguinte, os referidos serviços portuários.

Mantêm-se, portanto, as referidas glosas.

#### V. Crédito. Aquisição de insumos junto a pessoas físicas. Carvão.

A Fiscalização glosou todos os créditos decorrentes de aquisições junto a pessoas físicas por inexistir autorização legal a tal desconto.

O Recorrente aduz, basicamente, que se deve reconhecer o direito a crédito nas aquisições de insumos junto a pessoas físicas (principalmente carvão), sob pena de violação dos princípios da capacidade contributiva e da isonomia, uma vez que tais itens constituem a maior parte das compras de insumos realizadas no setor siderúrgico.

Contudo, o crédito nessa hipótese encontra-se vedado pelo § 2º, incisos I e II, e § 3º, incisos I e II, do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, *verbis*:

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e

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.

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

---

<sup>4</sup> Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º 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.

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

Verifica-se, portanto, inexistir suporte legal a tal pretensão do Recorrente, merecendo destacar o fato de que as alegações de violação a princípios constitucionais não tem o condão de afastar a observância de lei válida e vigente, em conformidade com a súmula CARF n.º 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

## VI. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, no sentido de reverter as glosas de crédito, observados os demais requisitos da lei e desde que os dispêndios se encontrem devidamente lastreados em documentação comprobatória, relativamente aos seguintes itens:

a) manutenção e utilização de veículos próprios ou alugados, utilizados no transporte de produtos acabados destinados à venda, incluindo reparos, pneus, câmaras, peças e acessórios, bem como combustíveis e lubrificantes, exceto se tais bens ou serviços ocasionarem aumento de vida útil superior a um ano aos bens em que aplicados;

b) dispêndios com o transporte de carvão entre estabelecimentos da pessoa jurídica;

c) aluguel de veículos comprovadamente utilizados nas atividades da pessoa jurídica.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis