



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.901861/2012-09
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-014.415 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de outubro de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SAMARCO MINERAÇÃO S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

ALUGUEL DE VEÍCULOS. CREDITAMENTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Somente são admitidas as despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, não estando contempladas na legislação (inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637/2002) aquelas com aluguéis de veículos, inclusive os de carga (Solução de Consulta Cosit nº 1/2014 e NBM/SH-TIPI).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a aluguel de veículos, e, por unanimidade de votos, na parte conhecida, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Tatiana Josefovicz Belisario (suplente convocada), Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 1.897 a 1.933) contra o Acórdão nº 3201-003.316, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 1.845 a 1.895), integrado pelos Acórdãos de Embargos nº 3201-004.590 (fls. 2.487 a 2.496) e nº 3201-005.577 (fls. 2.529 a 2.540), sob as seguintes ementas (no que interessa à discussão):

Acórdão nº 3201-003.316:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. ATIVIDADE DE MINERAÇÃO HIPÓTESES DE CRÉDITO. INSUMOS.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril.

Geram direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da Cofins apuradas de forma não-cumulativa na atividade exercida pela recorrente os gastos incorridos com (i) **serviços prestados no mineroduto**; (ii) **aluguel de veículos**, de máquinas e equipamentos; (iii) **locação de dragas, reboque, serviço de rebocador e portuários**; (iv) **serviços de limpeza, recolhimento e transporte de rejeitos**; (v) **serviços de topografia, operações de efluentes, serviços de drenagens, análises físicas e químicas**; (vi) **usinas manutenção e conservação**; (vii) **obras de construção civil** e (viii) **combustíveis**.

Aos créditos concedidos em relação (i) aos serviços prestados no mineroduto e (ii) a obras civis e outros serviços sobre máquinas e equipamentos concede-se, respeitadas as regras de depreciação, conforme inc. III, do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Acórdão de Embargos (do contribuinte) nº 3201-004.590:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. ATIVIDADE DE MINERAÇÃO HIPÓTESES DE CRÉDITO. INSUMOS.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril e "aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte." (RESP nº 1.221.170/PR)

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO. COMBUSTÍVEIS. ÓLEO DIESEL LUBRIFICANTES. GRAXAS

Os gastos com combustíveis, óleo diesel, lubrificantes e graxas geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do inc. III, do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para afastar a glosa em relação aos (i) lubrificantes e graxas; (ii) **óleos combustíveis** e (iii) aos produtos elencados no Anexo citado pela Embargante (doc. 4 - Embargos de Declaração - planilhas da Fiscalização).

Acórdão de Embargos (da PGFN) nº 3201-005.577:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO. COMBUSTÍVEIS. ÓLEO DIESEL LUBRIFICANTES. GRAXAS.

Os gastos com **combustíveis, óleo diesel**, lubrificantes e graxas geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, na atividade de mineração, nos termos do inc. III, do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para (i) complementar a fundamentação no que tange à reversão das glosas dos créditos das contribuições sociais não cumulativas tomados sobre lubrificantes, graxas e óleos combustíveis e (ii) manter a glosa em relação aos produtos elencados no Anexo (doc. 4 - Embargos de Declaração - planilhas da Fiscalização) que não possuem utilização no processo produtivo da contribuinte, cuja resposta ao item "Usa no processo" for "Não". (grifou-se).

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 1.937 a 1.940), a PGFN suscita a divergência quanto ao conceito de insumo, primeiramente, **(1)** em caráter geral, com base no conceito da legislação do IPI, e, *ad argumentandum tantum*, adotando um conceito intermediário, em relação à legislação do IRPJ, quanto ao **(1.1)** “Conceito de insumo e sua relação com a fase do processo produtivo”.

Na sequência, traz paradigmas específicos, sobre o direito ao creditamento relativo aos gastos com:

- 2) Combustíveis;
- 3) Peças de reposição;
- 4) Remoção de rejeitos.

Ao final, ainda contesta o creditamento relativo aos gastos com **(5)** aluguéis de veículos, “em face da interpretação restritiva que se deve dar ao art. 3º, IV, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003”.

O contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 2.450 a 2.470), contestando, em caráter preliminar, o conhecimento do Recurso, pois o paradigma admitido “contraria expressamente a jurisprudência da CSRF sobre tema e, ainda, o julgamento proferido pelo STJ em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.221.170)”.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira, Relatora.

Em relação ao **conhecimento**, no Exame de Admissibilidade foi admitida a discussão relativa a todas as matérias, mas, colocando-as sob um mesmo manto – “Conceito de Insumo”, restringiu-se a análise somente aos dois primeiros paradigmas apresentados, com base no § 7º do art. 67 do RICARF.

A PGFN, como era de praxe nos Recursos Especiais interpostos antes da publicação da decisão vinculante do STJ no REsp nº 1.221.170/PR, primeiramente suscitou a divergência, em caráter geral, sobre o **(1)** conceito de insumo, mas, na sequência, segmentou os assuntos [aqui classificados com **(2)**, **(3)** e **(4)**], trazendo paradigmas específicos, e é sob esta perspectiva que aqui se fará a análise do conhecimento – e não de forma genérica, que não tem sido admitida, de forma recorrente, por esta Turma.

Naqueles paradigmas, como é o caso do trazido para a discussão do conceito de insumo em caráter geral (Acórdão nº 203-12.488, de 17/10/2007), ainda se adotou o conceito restritivo da legislação do IPI, o que contraria frontalmente o decidido pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, mas, sendo o Exame de Admissibilidade de 19/04/2018 (fls. 1.937), cinco dias

antes mesmo da publicação da decisão vinculante (DJe: 24/04/2018), à vista do disposto no art. 67, § 12, do RICARF, isto não constitui óbice ao conhecimento do Recurso Especial.

A divergência relativa ao **(1.1)** “Conceito de insumo e sua relação com a fase do processo produtivo” é trazida em caráter secundário, e com base em um conceito “intermediário”.

E, quanto aos **(5)** aluguéis de veículos, a divergência não diz respeito ao Inciso II, mas sim ao Inciso IV do art. 3º das Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

1.1) Conceito de insumo e sua relação com a fase do processo produtivo.

No Acórdão paradigma (nº 9303-002.659, de 14/11/2013), de um fabricante de minérios (caulim), mesmo que proferido em data bem anterior à publicação da decisão vinculante do STJ, já se adotou um conceito intermediário de insumo, entre a legislação do IPI e a do IRPJ, conforme se extrai da própria ementa, na qual a divergência resta bem caracterizada:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Este colegiado fixou o entendimento de que a legislação do IPI que define, no âmbito daquele imposto, o que são matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem não se presta à definição de insumo no âmbito do PIS e da COFINS não-cumulativos, definição que tampouco deve ser buscada na legislação oriunda do imposto de renda. A corrente majoritária sustenta que insumos são todos os itens, inclusive serviços, consumidos durante o processo produtivo sem a necessidade de contato físico com o produto em elaboração. **Mas apenas se enquadra como tal aquilo que se consuma durante a produção e em razão dessa produção. Assim, nada que se consuma antes de iniciado o processo ou depois que ele se tenha acabado é insumo**, assim como também não são insumos bens e serviços que beneficiarão a empresa ao longo de vários ciclos produtivos, os quais devem ser depreciados ou amortizados; é a correspondente despesa de depreciação ou amortização, quando expressamente autorizada, que gera direito de crédito. (grifou-se).

Portanto, propõe-se o não conhecimento do recurso nesse ponto.

2) Combustíveis.

O Acórdão paradigma (nº 3801-003.758, de 23/07/2014) não foi reformado, nesta matéria, e nele foram inadmitidos os créditos relativos a combustíveis não comprovadamente empregados no processo produtivo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. COMPROVAÇÃO.

Os combustíveis utilizados ou consumidos diretamente no processo fabril geram o direito de descontar créditos da contribuição apurada de forma não cumulativa, todavia o reconhecimento dos créditos está **condicionado** a efetiva comprovação de que as aquisições de combustíveis e lubrificantes são **utilizadas efetivamente no processo produtivo**. (grifou-se).

Em decorrência, propõe-se o não conhecimento do recurso nesse ponto.

3) Peças de reposição.

O Acórdão paradigma (nº 3802-00.341, de 02/02/2011) não foi reformado e, no trecho do Voto Condutor transcrito no Recurso Especial. No paradigma, o crédito apurado pelo contribuinte referente às aquisições de partes e peças para manutenção de máquinas, ferramentas e veículos só poderia ser admitido se tais partes e peças tivessem sido objeto de desgaste por ação direta sobre o produto em fabricação, adotando, pois, o conceito de insumo pavimentado na legislação do IPI. Ou seja, o conceito de insumo foi concebido com base na legislação do IPI, o que não se sustenta em face do entendimento atual vinculante do STJ, no REsp nº 1.221.170/PR.

Dessa forma, propõe-se o não conhecimento do recurso nesse ponto.

4) Remoção de Rejeitos.

No Voto Condutor do Acórdão paradigma (nº 3301-00.247, de 17/09/2009), da ALUNORTE, está consignado que “a lama vermelha e os refratários não foram utilizados como insumos na fabricação da alumina, o que não se coaduna com o presente caso.

5) Aluguéis de veículos.

Neste item, não está em discussão o Inciso II (insumos), mas sim o Inciso IV do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 (aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, utilizados nas atividades da empresa), estando a divergência, quanto aos veículos de carga, bem caracterizada no Acórdão paradigma (nº 3301-004.059, de 27/09/2017):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/10/2009 a 31/12/2009

CRÉDITOS. ALUGUEL DE VEÍCULO DE CARGA

Não devem ser admitidos, por não terem sido abrangidos pelos incisos IV dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03. (grifou-se).

Esse paradigma foi reformado em parte pelo Acórdão nº 9303-011.943, de 15/09/2021, mas, de toda forma, isto se deu muito após a interposição deste Recurso Especial.

Assim, preenchidos os demais requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, **conheço** do Recurso Especial somente em relação ao aluguel de veículos.

No **mérito**, como há muito tempo já o tem feito, de forma majoritária, o CARF, aqui não se adota o conceito de insumo do IPI, tampouco o do IRPJ, mas sim, um intermediário, hoje consagrado e melhor delineado – ainda que não se possa dizer, “cartesiano” –, à vista da decisão do STJ no REsp nº 1.221.170/PR, sob o rito dos recursos repetitivos, que levou inclusive a que a PGFN e a RFB editassem normas interpretativas, para eles vinculantes, quais sejam, a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, cuja ementa transcrevo:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não

cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o "critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço";

a.1) "constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço";

a.2) "ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência";

b) já o critério da relevância "é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja";

b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva";

b.2) "por imposição legal".

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Nos cabe, então, à vista desta conceituação, passar à análise do caso concreto, especificamente o item conhecido no recurso em pauta.

Aluguel de veículos.

Nesta matéria, como já dito, não está em discussão o Inciso II (insumos), mas sim o Inciso IV do art. 3º das Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/2003:

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; (grifou-se).

O objeto desta divergência, sob o aspecto fático, se mostra um tanto "indeterminado".

No Relatório Fiscal (fls. 089 e 090), após a delimitação do alcance do Inciso IV aqui em análise somente a "máquinas e equipamentos", não contemplando os "veículos", consigna-se que:

Cabe ainda registrar que, ao analisarmos as planilhas de apuração de créditos apresentadas pela fiscalizada, observamos que a descrição "Medição Serviços" ... relativas às notas fiscais emitidas pela empresa VIX LOGÍSTICA S/A, no ano de 2008, correspondem a "Locação de Veículos com Motorista" e /ou "Transportes de Pessoas", conforme constatado pelas planilhas apresentadas por essa prestadora de serviços a esta fiscalização.

Em contraponto, na Manifestação de Inconformidade (fls. 042), o contribuinte alega que:

Ora, como demonstra o contrato em anexo ... firmado com a empresa VIX LOGÍSTICA, a Fiscalização apenas pinçou uma parte do contrato, não se apercebendo que o referido instrumento contratual traz em seu anexo uma série de previsões para locação de veículos, mas também de equipamentos, como caminhões, tratores, etc.

A empresa não toma o crédito com o transporte de pessoas, mas apenas a locação de equipamentos, na exata literalidade do art. 3º, IV das Leis 10.637/02 e 10.833/03, o que poderá ser comprovado pela prova pericial. (grifou-se).

O objeto do contrato em questão (fls. 280 a 299) era “a execução, pela Contratada, dos Serviços de Aluguel e Operação Equipamentos Auxiliares para a SAMARCO, Unidade de Germano”, sendo o contrato composto de uma “frota permanente, cujos preços estão no Anexo I” e de “uma frota adicional”, a ser formalizada mediante termo aditivo.

Nas cláusulas contratuais, bem como no Anexo I (fls. 300), não estão especificados quais seriam os veículos locados.

No Acórdão de Manifestação de Inconformidade (fls. 1.020) a DRJ/Belo Horizonte manteve as glosas interpretando que, não somente no Inciso II, mas também no Inciso IV, se exige que os bens sejam aplicados “diretamente na produção do minério”:

Sobre a utilização dos equipamentos locados, a reclamante apenas alega que se tratam de caminhões, tratores, etc., sem especificar exatamente qual a sua utilização. Do contrato apresentado, também não se extrai elementos capazes de esclarecer acerca do emprego de tais equipamentos, e nem tampouco foi juntado aos autos qualquer outro elemento que pudesse fazer prova de que tais equipamentos são, de fato, empregados diretamente em seu processo de extração ou pelletização do minério. (grifou-se).

No Recurso Voluntário (fls. 1.091 e 1.092), esta “clara alteração dos critérios e da motivação do ato administrativo” é atacada da seguinte forma:

Primeiramente, é possível verificar que o contrato firmado entre as partes é celebrado em nome das filiais sediadas na Mina do Germano, no município de Mariana/MG. Além disso, a nota fiscal, emitida também entre estas filiais, denota que o serviço é prestado na Mina do Germano.

(...)

Data vênua, é óbvio que as máquinas alugadas na Germano são utilizadas no processo produtivo da Samarco. Assim, ainda que considerada válida a nova motivação trazida pela DRJ, também improcede a glosa destes créditos, posto que (a) se tratam de equipamentos e não transporte de pessoas; (b) tais equipamentos são utilizados na atividade da empresa e, mais especificamente, DIRETAMENTE no processo produtivo. (grifou-se).

Nas Notas Fiscais da VIX LOGÍSTICA (fls. 1.157 e 1.158) anexadas ao Recurso Voluntário só consta “Valor Referente Locação Mensal de Veículos sem Motorista”.

No Acórdão recorrido, a Turma *a quo* entendeu que “Os veículos, máquinas e equipamentos locados mostram-se como imprescindíveis na atividade produtiva da recorrente sendo utilizados em diversas etapas de seu processo produtivo”, transcrevendo vários excertos do Laudo Técnico, nos quais a única referência expressa à locação de veículos está sob o título “Locação de equipamentos (escavadeiras, carregadeiras e caminhões) para barragem”.

Por fim – e foi esta a principal razão de se procurar determinar aqui com maior precisão o objeto da lide, ao contrário que poderia se inferir do dispositivo do Acórdão recorrido, em que está consignado que foi “Vencido o Conselheiro ... que negava provimento ao aluguel de veículos leves e caminhão munck 10 ton”, pesquisando-se, no Relatório Fiscal, em todas as peças de defesa, no Acórdão da DRJ, do CARF e até mesmo nos Laudos Técnicos, pelo termo “Munck”, nada se encontra.

Os caminhões Munck têm um guindaste acoplado, o que poderia levar a divergências quanto ao seu enquadramento como “veículos” ou como “máquinas e equipamentos”.

Não é o caso, pelo que, partindo da premissa que aqui estamos a discutir a locação de veículos para o transporte de pessoas ou de cargas, na sua aceção “padrão”, vejamos novamente o que prescreve o dispositivo legal em questão:

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; (grifou-se).

Interpretando este dispositivo, a RFB, na Solução de Consulta Cosit nº 1/2014, afasta o creditamento à vista da constatação (trazendo vários exemplos) de que quando a legislação tributária quer contemplá-los, fala expressamente em “veículos”:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

EMENTA: CRÉDITOS. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. IMPOSSIBILIDADE.

Valores pagos por locação de veículo não ensejam a constituição de créditos a serem descontados da Cofins apurada em regime não cumulativo, porquanto tais despesas não estão expressamente relacionadas no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e também não se enquadram em qualquer das hipóteses de creditamento previstas naquele dispositivo legal.

(...)

15.2 Ocorre que, para efeitos tributários, o tratamento de veículos na legislação tributária é comumente enunciado destacadamente, separados da nomenclatura de máquinas ou equipamentos.

15.3 Assim, ainda que pelo senso comum possa se argumentar em contrário – que o veículo é máquina e equipamento, na concepção da consulente –, para fins de aplicação dos arts. 3º, IV, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, e cujos efeitos tributários são discutidos nesta consulta, não se pode considerar o veículo como abarcado por tais dispositivos.

15.4 Vejam-se alguns exemplos do emprego, pelo legislador ordinário, dos termos máquina, equipamento e veículo, este último de forma destacada, incluindo algumas de suas espécies, em alguns atos legais que dispõem sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins:

(...)

16 Como se verifica nos excertos transcritos, que não esgotam uma lista exemplificativa, quando um dispositivo da legislação tributária quer alcançar os bens classificados como veículos, cita os expressamente. Ademais, como muitas vezes acima se vê, quando outros bens, além de veículos, devem ser alcançados pelo mesmo dispositivo, o termo veículos aparece junto com eles, como é o caso de máquinas ou de equipamentos, elucidando que, para fins de interpretação e aplicação da legislação tributária, são coisas diversas.” (grifou-se).

O consulente era um comerciante atacadista de produtos eletrônicos, que alugava veículos para seus vendedores, mas, nos exemplos da legislação que traz, a Solução de Consulta abarca também veículos de carga.

Ainda, como bem colocado no Acórdão nº 9303-011.242, citando o Acórdão nº 9303-006.864, “A legislação tributária destinada à identificação/classificação de mercadorias trata separadamente os bens identificáveis como máquinas e os bens identificados como veículos”:

SISTEMA HARMONIZADO DE DESIGNAÇÃO E DE CODIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

SEÇÃO XVI

MÁQUINAS E APARELHOS ...

84 Reatores nucleares, caldeiras, máquinas, aparelhos e instrumentos mecânicos, e suas partes.

SEÇÃO XVII

MATERIAL DE TRANSPORTE

87 Veículos automóveis, tratores, ciclos e outros veículos terrestres, suas partes e acessórios

Vejamos, por exemplo, o que diz a própria Lei 10.637/2002:

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

§ 1º Excetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:

(...)

III - no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de **máquinas** e **veículos** classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI;

Bem representativo é este dispositivo do RIPI/2010:

Art. 48. Serão desembaraçados com suspensão do imposto:

(...)

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

Com base nestes argumentos, decidiu-se, por unanimidade, pelo não reconhecimento do direito ao crédito no recente Acórdão nº 9303-013.954, de 13/04/2023, de minha relatoria:

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

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

ALUGUEL DE VEÍCULOS PARA TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS OU DE CARGA. CREDITAMENTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Somente são admitidas as despesas com aluguéis de **máquinas e equipamentos**, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, **não** estando contempladas na legislação (inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/2003) aquelas com **veículos** para

transporte de funcionários ou veículos **de carga** (Solução de Consulta Cosit nº 1/2014 e NBM/SH-TIPI). (grifou-se).

À vista do exposto, voto dar **provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional na parte conhecida, para manter as glosas de créditos sobre aluguéis de veículos.

(documento assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira