



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.924145/2018-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.902 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2024
Recorrente ANGLOGOLD ASHANTI CÓRREGO DO SÍTIO MINERAÇÃO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado para sua apreciação.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PROVA. COMPROVAÇÃO. ART. 170 DO CTN.

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. A prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN.

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. PER/DCOMP.

Somente é possível o aproveitamento de créditos extemporâneos ainda não escriturados, desde que acompanhados dos documentos comprobatórios e escriturados dentro do prazo prescricional de 5 anos, quando da apuração dos créditos e débitos das contribuições na EFD-Contribuições. Os créditos constantes em PER/DCOMP, nos termos da legislação, devem se referir a um único trimestre.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas sobre as despesas com ferramentas e sobre a locação de caminhões para transporte de minério, nos termos do art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso, para manter as glosas sobre a locação de caminhões pipa. Vencidos os Conselheiros Laércio Cruz Uliana Junior e Juciléia de Souza Lima, que davam provimento à matéria. Por maioria de votos, negar provimento, para manter as glosas sobre créditos extemporâneos. Vencido o Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, que revertia tais glosas. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-013.900, de 19 de março de 2024, prolatado no julgamento do processo 10680.924144/2018-32, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Jucileia de Souza Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Por bem relatar os fatos, transcrevo parte do relatório do acórdão DRJ:

Trata o presente processo sobre manifestação de inconformidade apresentada em face do despacho decisório eletrônico (fl. [...]) proferido pela DRF [...], em [...], emitido com base no Relatório de Auditoria Fiscal (fls. [...]), que reconheceu parcialmente o crédito da contribuição para o PIS-Pasep/Cofins não cumulativo vinculado ao mercado externo, referente ao [...], pleiteado no PER n.º [...], no valor de R\$ [...] bem como homologou parcialmente as compensações declaradas na Dcomp n.º [...], vinculada ao PER.

No Relatório, esclarece a fiscalização que a contribuinte, cujo objeto social é a exploração, pesquisa, lavra, beneficiamento, industrialização, comércio, exportação, importação, transporte e embarque de ouro e seus subprodutos e de outros minérios e metais preciosos, bem como o exercício de atividades correlatas ao objeto social, apresentou pedidos de ressarcimento e declarações de compensação, relativos à contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ligados à exportação de janeiro de [...].

Assentou a fiscalização que da análise dos documentos apresentados, da contabilidade

societária, da escrituração fiscal e dos esclarecimentos prestados pela contribuinte foram identificadas, no período analisado, situações que ensejaram a glosa de créditos, a seguir descritas:

(...)

Inconformada com a decisão, da qual teve ciência em [...], a interessada apresentou, em [...], manifestação de inconformidade (fls. [...]), por meio da qual, primeiramente, trata da tempestividade e dos fatos, discordando das glosas efetuadas.

(...)

Diante do exposto, requer o provimento da presente manifestação de inconformidade para que sejam revertidas as glosas efetuadas, reconhecendo-se a necessidade e essencialidade dos insumos em questão no processo produtivo. Sucessivamente, requer o deferimento da prova pericial.

Seguindo a marcha processual normal, foi proferido acórdão da DRJ :

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/ PASEP

Período de apuração: (...)

PEDIDO DE PERICIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou pericia.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO.

Conforme estabelecido no Parecer Normativo Cosit RFB n.º 5, de 2018, que produz efeitos vinculantes no âmbito da RFB, o conceito de insumos 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 realizados pela pessoa jurídica.

ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

O critério da essencialidade, nos termos do Parecer Normativo Cosit RFB n.º 5/2018, requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; 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 do sujeito passivo.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FERRAMENTAS. ITENS CONSUMIDOS NO FUNCIONAMENTO DE FERRAMENTAS. IMPOSSIBILIDADE.

Conforme a tese acordada pelo STJ e nos termos do Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 05, de 2018, as ferramentas e os itens consumidos no funcionamento das ferramentas não se amoldam ao conceito de insumo não podendo gerar créditos não cumulativos.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. DESPESAS COM LOCAÇÃO DE VEÍCULOS.

IMPOSSIBILIDADE.

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

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. REGIME DA COMPETÊNCIA. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACON E DCTF DO PERÍODO DO FATO GERADOR DO CRÉDITO.

O creditamento extemporâneo das contribuições deve seguir o regime da competência contábil, ou seja, deve ser realizado nos períodos de apuração relativos aos fatos geradores que lhes deram causa, havendo a necessidade de se realizar a retificação das obrigações acessórias correspondentes.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário, querendo reforma em síntese, alegando seu direito aos crédito pleiteados.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto ao mérito, exceto quanto à locação de caminhões pipa e às glosas sobre créditos extemporâneos, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

I - ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

II – FUNDAMENTAÇÃO

A) FERRAMENTAS (ANEXO I)

Aduz a contribuinte que fez toda a descrição pormenorizada da utilização e emprego das ferramentas, assim, contando em seu voluntário:

Além da descrição detalhada reconhecida pelo próprio julgador, em planilha anexa apresentada pela Recorrente, ainda foram juntadas fotos dos bens. Como não foram, como entendeu o julgador, não foram apresentados documentos que demonstrassem inequivocamente em quais máquinas os itens glosados foram utilizados e a respectiva participação das máquinas no processo produtivo.

(...)

4.1.1 – DO ANEXO I – “RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL - AQUISIÇÃO DE BENS - NOTAS FISCAIS.

Os materiais constantes na listagem do Anexo I da Fiscalização são materiais de desgaste, utilizados na perfuração de rocha para desmonte e obtenção do minério a ser tratado, para obtenção do produto final - ouro. Nesta ação sofrem desgaste, sendo consumidos no processo produtivo. Desta forma, conforme se depreende da planilha contendo a descrição detalhada das ferramentas e sua forma de ação, todos os materiais listados no Anexo I podem e devem ser classificados como insumos para a Impugnante, uma vez que são utilizados diretamente no processo produtivo, em máquina de fundamental importância para a consecução da mineração do ouro, além de serem consumidas em menos de 12 meses, não sendo incluídas, portanto, no ativo imobilizado da companhia, conforme regras contábeis. Observa-se que de aproximadamente 1300 linhas que compõem a planilha denominada “Anexo I do Relatório de Auditoria Fiscal - Aquisição de Bens – Notas Fiscais (C100)”, apresentada pela fiscalização, grande parte resume-se a hastes, bits, brocas, calibradores, etc, que conforme se comprova do

anexo denominado “Relação de Insumos e Descrição, apresentado pela Impugnante, a participação do insumo na sua linha de produção é essencial. Alguns exemplos que constam do anexo mencionado::

ADAPTADOR, PERFURACAO DE POCOS:PILOTO - Material de desgaste utilizado para conectar o BIT/Broca a Haste de perfuração. O adaptador é utilizado em BITs de diâmetros maiores;

BROCA, PEDRA:7732 4435 S48;35 MM; BOTAO - Material de desgaste utilizado na perfuração da rocha para desmonte. Para obtenção do minério a ser tratado, primeiramente é necessário realizar perfurações na rocha para tornar possível a inserção dos explosivos para detonação. Este item é responsável pela perfuração da rocha e sofre contato direto o minério durante o movimento de percussão, rotação e avanço em conjunto com as Hastes e Punhos conectados ao equipamento perfuratriz. Tendo vida útil de aproximadamente 3 meses;

BIT DE PERFURACAO 2 1/2 64MM; T38 - Material de desgaste utilizado na perfuração da rocha para desmonte. Para obtenção do minério a ser tratado, primeiramente é necessário realizar perfurações na rocha para tornar possível a inserção dos explosivos para detonação. Este item é responsável pela perfuração da rocha e sofre contato direto o minério durante o movimento de percussão, rotação e avanço em conjunto com as Hastes e Punhos conectados ao equipamento perfuratriz. Tendo vida útil de aproximadamente 3 meses;

CAIXA DE MOLA LTK-48:063925; MOLA;39 MM - Peça utilizada nos equipamentos de sondagem e perfuração da Mina, seja para pesquisa da rocha que se vai explorar, seja para fazer os furos onde serão inseridos os explosivos;

COROA BQ SERIE 9; - Principal ferramenta da perfuração diamantada, a coroa precisa perfurar rochas de todos os tipos, com boa taxa de avanço e o maior rendimento possível. Essa peça é também utilizada na perfuração de rochas na mina subterrânea e, são adquiridas de diversos fornecedores, análise de preço, devido ao alto desgaste e utilização no processo;

DOMI BIT T45; 6"/152MM; 90513818 ATC - Material de desgaste utilizado na perfuração da rocha para desmonte. Para obtenção do minério a ser tratado, primeiramente é necessário realizar perfurações na rocha para tornar possível a inserção dos explosivos para detonação. Este item é responsável pela perfuração da rocha e sofre contato direto o minério durante o movimento de percussão, rotação e avanço em conjunto com as Hastes e Punhos conectados ao equipamento perfuratriz. Tendo vida útil de aproximadamente 3 meses.

HASTE:90510720; COMP 1.5 M;C - Material de desgaste utilizado na perfuração da rocha para desmonte. Para obtenção do minério a ser tratado, primeiramente é necessário realizar perfurações na rocha para tornar possível a inserção dos explosivos para detonação. As Hastes fazem a conexão do elemento de perfuração (BIT, BROCAS) com o equipamento perfuratriz, fazendo os movimentos de percussão, rotação e avanço. Sofrem desgaste em contato direto com a rocha (minério) e sua vida útil corresponde ao máximo de 3 meses.

HASTE DE PERF.32MM; BASE 38MM;COMP.4305MM - Material de desgaste utilizado na perfuração da rocha para desmonte. Para obtenção do minério a ser tratado, primeiramente é necessário realizar perfurações na rocha para tornar possível a inserção dos explosivos para detonação. As Hastes fazem a conexão do elemento de perfuração (BIT, BROCAS) com o equipamento perfuratriz, fazendo os movimentos de percussão, rotação e avanço. Sofrem desgaste em contato direto com a rocha (minério) e sua vida útil corresponde ao máximo de 3 meses;

MARTELO, TRITURADOR:TIPO H - Peça utilizada nos moinhos e/ou Britador do processo produtivo da Anglogold. Os Britadores e os Moinhos são equipamentos indispensáveis no processo produtivo de qualquer mineradora e são utilizados ainda na etapa física do processo e servem para reduzir o tamanho do minério que irá entrar nas etapas subsequentes. Peça de alto desgaste e com troca constante;

MOLA:24342; RETENTORA;TESTEMUNHO BQ - Peça utilizada nos equipamentos de sondagem e perfuração da Mina, seja para pesquisa da rocha que se vai explorar, seja para fazer os furos onde serão inseridos os explosivos;

PUNHO R38 CABO:90516098 - Material de desgaste utilizado para transmitir energia da perfuratriz para haste e conseqüentemente para o BIT no momento da perfuração da rocha para desmonte. Sofre desgaste durante o processo de perfuração da rocha e sua vida útil corresponde a aproximadamente 3 meses;

TUBO:94000047; GUIA;1.5 M - Material de desgaste utilizado na perfuração da rocha para desmonte. Para obtenção do minério a ser tratado, primeiramente é necessário realizar perfurações na rocha para tornar possível a inserção dos explosivos para detonação. As Hastes fazem a conexão do elemento de perfuração (BIT, BROCAS) com o equipamento perfuratriz, fazendo os movimentos de percussão, rotação e avanço. Sofrem desgaste em contato direto com a rocha (minério) e sua vida útil corresponde ao máximo de 3 meses.

Na descrição da participação dos insumos constante do anexo, estes e nos demais insumos, fica comprovado que são de vida útil baixa, alto desgaste e troca constante.

Comprova-se também, que com respeito à utilização destes materiais, verifica-se que sua utilização se dá no início do processo de produção/extração mineral pela ação de perfurar a rocha para posterior desmonte, ação que é essencial, necessária e prévia à inserção dos explosivos no corpo do minério a ser retirado da mina, seja para extrair o produto mineral para levar ao processo produtivo, seja para extrair corpos minerários que estão na linha de desenvolvimento e exploração.

Contudo, a DRJ assim compreendeu:

Em que pesem os argumentos apresentados, as planilhas demonstrativas apresentadas pela contribuinte às fls. 63/79, que indicam a descrição detalhada da participação do bem no processo produtivo, evidenciam que se tratam de bens utilizados em ferramentas e não lograram desconstituir que os itens cujos créditos foram glosados são empregados em máquinas, que por sua vez, são utilizadas no processo produtivo. Não foram apresentados documentos que demonstrassem inequivocamente em quais máquinas os itens glosados foram utilizados e a respectiva participação das máquinas no processo produtivo.

Em função do que restou consignado no item 95 do citado Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 05, de 2018, conclui-se que os itens glosados pela fiscalização (Anexo I), por se tratarem de itens consumidos em ferramentas, não podem gerar créditos não cumulativos.

Devem ser mantidas as glosas efetuadas

No entanto, entendo de maneira diversa do acórdão DRJ, eis, como descrito e detalhado pela contribuinte, compreendo que trata-se de essencial e relevante tais fatos para o creditamento de insumos, nesse sentido:

Numero do processo: 11516.722941/2013-37

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

(...)

INSUMOS. CREDITAMENTO. FERRAMENTAS. Os gastos com ferramentas utilizadas para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS. INSUMOS. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE. PEÇAS E PARTES DE REPOSIÇÃO E MANUTENÇÃO EMPREGADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. Considerando, no caso vertente, que o sujeito passivo é pessoa jurídica de direito privado, que se dedica ao ramo alimentício, em respeito ao critério da essencialidade à atividade do sujeito passivo, para fins de definição e enquadramento como insumo para a constituição de crédito de PIS e de Cofins, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/02, é de se impor a constituição de crédito das contribuições sobre os gastos com a aquisição de peças e partes de reposição e manutenção, quais sejam, abraçadeira, correia, emenda, retentor, rolamento, mangueira, reator, disjuntor, lâmpada, bobina e fusível, em razão de tais itens serem empregados no processo produtivo e essenciais à atividade do sujeito passivo, enquadrando-se no conceito de insumo.

(...)

Numero da decisão: 3201-005.323

Nome do relator: LEONARDO VINICIUS TOLEDO DE ANDRADE

Desse modo, voto por dar provimento .

B) LOCAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (ANEXO II);

Sobre o tema, assim assentou a decisão DRJ:

Neste item, a fiscalização glosou os créditos decorrentes das despesas de locação de veículos automotores (caminhões), haja vista que o aluguel de veículos não se enquadra nas hipóteses previstas nos incisos I e II dos art. 3º das leis de regência das contribuições, tampouco aplica-se o disposto no inciso IV dos referidos artigos, que prevê o creditamento apenas no caso de aluguel de máquinas e equipamentos.

A manifestante contrapõe-se ao entendimento da fiscalização apontando que os gastos com locação de veículos automotores são gastos com serviços de transporte da mina, tanto do minério para o processo produtivo, quanto “estéril para fora da Mina subterrânea”, a fim de possibilitar a consecução da fase da lavra. Explica que todos os caminhões são utilizados no processo produtivo. Argumenta que os veículos utilizados nas atividades da empresa não se tratam de “simples veículos automotores”, mas de caminhões que, por suas funções, são considerados máquinas. Conclui que o serviço de transporte de minérios estéril da mina subterrânea até a superfície é essencial ao processo produtivo, pois a subtração importa a impossibilidade de produção ou prestação de serviços. Entende que a doutrina classifica os automóveis e caminhões como máquinas e assim os valores pagos pela sua utilização geram direito ao crédito de PIS/Pasep e Cofins.

Nesse sentido, dirijo, pois compreendo que aluguéis de caminhões, pois é uma prestação de serviço, se enquadram no inciso II dos arts. 3º, da Lei nº 10.833/03 e 10.637/02/, nesse sentido:

ALUGUEIS. CAMINHÕES, AUTOMÓVEIS E CAMIONETAS. CUSTOS/DESPESAS. ATIVIDADES DA EMPRESA. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. Os custos/despesas incorridos com alugueis de caminhões, automóveis e camionetas utilizados nas atividades exploradas pela empresa geram créditos da contribuição passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral. Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator.

Desta forma, dou provimento para reverter à locação de veículos automotores sem motorista, excetuados os veículos de passeio

Reverto à glosa em relação aos caminhões para transporte de minério.

C) OCORRÊNCIAS ESCRITURADAS NO REGISTRO F100 (ANEXO III);

Nesse sentido assentou a DRJ:

Por sua vez, assevera a contribuinte que as ocorrências escrituradas no Registro F100 – Anexo III, que a motivação para a glosa residiu única e exclusivamente na extemporaneidade do aproveitamento dos créditos, documentos já utilizados para suporte fático, falta de apresentação e valores inferiores. Sobre os créditos extemporâneos cita trechos do guia prático da EFD (Perguntas e Respostas) asseverando que a extemporaneidade do crédito tem correlação com a data de competência do crédito e não com a data da aquisição ou da emissão de nota fiscal. Aduz que não merece prosperar o entendimento da fiscalização, de modo que os insumos consumidos e glosados pela fiscalização são passíveis de creditamento.

Analisando-se as informações do Anexo III, nota-se que as despesas com aluguel de máquinas e equipamentos foram glosadas em razão de que os documentos apresentados pela contribuinte não comprovaram o valor escriturado na EFD-Contribuições. Além disso, houve a glosa de créditos extemporâneos registrados em 2015;

(...)

A regra maior que rege a distribuição do ônus da prova encontra amparo no art. 373 do Código de Processo Civil. Nesse sentido já me manifestei.

Numero do processo: 10183.908051/2011-03

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2000 COFINS. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA. As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do

contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado para sua apreciação. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PROVA. COMPROVAÇÃO. ART. 170 DO CTN. O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. A prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser provido.

Numero da decisão:3201-005.819

Nome do relator:LAERCIO CRUZ ULIANA JUNIOR

Ainda, não existem elementos, provas ou indícios aptos a contrapor a atividade do Fisco ao não homologar a integralidade do crédito pleiteado. A Recorrente não traz aos autos elementos hábeis a provar certeza e liquidez do crédito alegado, tais como notas fiscais e escrita contábil apta a apurar a base de cálculo da contribuição.

Nego provimento.

D) PROVA PERICIAL

Nesse aspecto, não assiste razão a contribuinte, eis, que para o deferimento do pedido de perícia, é necessário que o processo necessite de maior detalhamento técnico, e estando apto a ser julgado, é de indeferir o pleito. Nesse sentido:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Nego provimento a este ponto.

Diante de todo o exposto, voto por conhecer e dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas sobre as despesas com ferramentas e sobre a locação de caminhões para transporte de minério, nos termos do art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso, para manter as glosas sobre a locação de caminhões pipa e crédito extemporâneos.

Quanto à locação de caminhões pipa e às glosas sobre créditos extemporâneos, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Peço vênia ao eminente Relator para divergir do resultado por ele proferido, expondo, a seguir, as razões pelas quais o colegiado considerou corretas as glosas (1) sobre a locação de caminhões pipa e (2) sobre créditos extemporâneos.

1. Locação de caminhões pipa

Inicialmente, urge a reprodução dos dispositivos que regem a matéria:

Lei n.º 10.637, de 2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: Produção de efeito (Vide Lei n.º 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória n.º 497, de 2010) (Regulamento)

(...)

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; (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)

(...)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

Lei n.º 10.833, de 2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória n.º 497, de 2010) (Regulamento)

(...)

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; (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)

(...)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

Conforme estabelecido de forma vinculante pelo Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo, previsto no art. 3º, II, das leis de regência, para fins de apuração de créditos da não cumulatividade das contribuições ao PIS e 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.

Nesse sentido, a recorrente entende que a locação são necessários, indispensáveis, relevantes e essenciais para sua atividade.

Contudo, a locação de caminhões pipa não pode se enquadrar no conceito de insumo, já que não se trata de bens e serviços utilizados na produção ou fabricação de bens e produtos destinados à venda. Conforme explica a recorrente, os caminhões pipa são utilizados para que as rotas percorridas para se chegar às minas estejam limpas para segurança do trânsito do minério.

Nesse sentido, por ausência de autorização legal para desconto de crédito sobre despesas que são alheias ao conceito de insumo e, ao mesmo tempo, à margem da atividade de fabricação/produção, que não expressamente dispostas no art. 3º das leis de regência, o dispêndio com locação de caminhões pipa não se verifica sob os critérios da essencialidade e relevância.

Uma vez afastada a hipótese do art. 3º, II, argumentar-se-ia enquadrar na situação prevista no art. 3º, IV, que prevê o crédito sobre o aluguel de máquinas e equipamentos utilizados nas atividades empresariais. No entanto, como bem observou o acórdão recorrido, os veículos automotores não se confundem com máquinas e equipamentos.

“Ainda, nesse sentido, é de se mencionar a Solução de Consulta – COSIT nº 355, de 13/07/2017, cujo acórdão segue parcialmente reproduzido abaixo e a qual, nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB:

“ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. BENS E SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. LIMPEZA E DESINFECÇÃO. ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. TESTES DE QUALIDADE. MANUTENÇÃO DE ELEVADORES E COMPRESSORES DE AR. LAVAGEM DE UNIFORMES.

(...)

Não há direito a crédito da não cumulatividade da Cofins sobre os valores pagos a pessoa jurídica a título de aluguel de empilhadeiras, pois o aluguel de veículos não é abrangido pela hipótese de creditamento do inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

(...)

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, incisos II, IV e VI, art. 13; Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, art. 8º; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 346; Lei nº 11.774, de 2008, art. 1º; IN RFB nº 1.015, de 2010; IN RFB nº 1.252, de 2012; Decreto nº 20.910, de 1932, art. 1º.

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. BENS E SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. LIMPEZA E DESINFECÇÃO. ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. TESTES DE QUALIDADE. MANUTENÇÃO DE ELEVADORES E COMPRESSORES DE AR. LAVAGEM DE UNIFORMES.

(...)

Não há direito a crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os valores pagos a pessoa jurídica a título de aluguel de

empilhadeiras, pois o aluguel de veículos não é abrangido pela hipótese de creditamento do inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002.

(...)

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, incisos II, IV e VI, art. 13, art. 15, VI; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, art. 66; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 346; Lei nº 11.774, de 2008, art. 1º; IN RFB nº 1.015, de 2010; IN RFB nº 1.252, de 2012; Decreto nº 20.910, de 1932, art. 1º.”

É necessário frisar que o entendimento de referida consulta respaldou-se em outra Solução de Consulta Cosit, a de nº 1, de 02/01/2014, que, ao especificar as restrições para apuração de créditos em relação à aluguel de veículos, elencou várias ocorrências onde o tratamento de veículos na legislação tributária é comumente enunciado destacadamente separado da nomenclatura de máquinas ou equipamentos.

Como se percebe, de acordo com a definição de “veículos automotores” trazida pelo Código de Trânsito Brasileiro, não resta dúvida de que caminhões são veículos, sendo, portanto, vedada a apropriação de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em razão da inexistência de dispositivo legal que permita apurar créditos sobre despesas com aluguel de veículos.”

Com efeito, correto o entendimento do acórdão recorrido, do que devem ser mantidas as glosas no tema.

2. Créditos extemporâneos

A recorrente afirma que a motivação da glosa se deu apenas pela extemporaneidade. Reforça os argumentos constantes da manifestação de inconformidade e sustentam que os créditos são essenciais ao processo produtivo, dentro do conceito de insumo.

Equivoca-se a recorrente. O Despacho Decisório é claro ao diferenciar apropriação e aproveitamento de crédito, conforme se depreende do abaixo reproduzido:

“Conforme disposto no parágrafo primeiro do art. 3º da Lei 10.833/2003, o contribuinte, sujeito a sistemática da não cumulatividade do Pis da Cofins, poderá deduzir dos valores de contribuição devidos, créditos apurados no mês:

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

...

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, **adquiridos no mês**;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, **incorridos no mês**;

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

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, **devolvidos no mês**.

Assim, o crédito só pode ser apropriado no mês de ocorrência da operação que lhe deu origem.

É certo que o § 4º do artigo supracitado menciona que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, contudo, este comando se refere ao aproveitamento (utilização) de créditos já apropriados e não à apropriação de créditos.

Tais figuras, a apropriação e o aproveitamento (utilização) de créditos, de forma nenhuma se confundem. A primeira refere-se ao levantamento dos créditos que o contribuinte julga ter. A segunda é concernente a uma etapa posterior, na qual a empresa, com base nos créditos já apropriados, e dentro da forma prevista na legislação de regência, pode aproveitá-los (utilizá-los), dentro do próprio mês, ou em meses subseqüentes, para dedução da contribuição devida, ressarcimento ou, até mesmo, compensação de tributos devidos.

Por conseguinte, **a extemporaneidade permitida é para o aproveitamento (utilização) dos créditos já apropriados, e não para apropriação de créditos não apropriados em época própria.**” (destaquei)

Já me manifestei em outros julgados no sentido de que o aproveitamento de créditos extemporâneos é permitido pela legislação quando da apuração dos montantes de contribuição devidos (débitos e créditos do período). Esse valor deriva dos lançamentos escriturados na EFD-Contribuições. Ao apurar as contribuições do período, caso os contribuintes comprovem que não utilizaram o crédito extemporâneo em períodos anteriores, devidamente acompanhados de documentação probatória e dentro do prazo decadencial de 5 anos, entendo como cabível a utilização. Mais ainda, apesar de diversos julgados, no âmbito deste Conselho, entenderem que é prescindível a retificação das declarações para reconhecimento do crédito extemporâneo, entendo de forma diversa, a meu ver, trata-se de uma importante prova a favor de quem pretende tal direito creditório. Portanto, necessário o cumprimento de requisitos, não cabendo o uso indiscriminado.

Pois bem. O presente trata de PER/DCOMP e não da apuração dos débitos e créditos da não cumulatividade, nesse sentido, pertinente a reprodução da legislação aplicada ao caso:

Lei n.º 10.637, de 2002, e Lei n.º 10.833, de 2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: Produção de efeito (Vide Lei n.º 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória n.º 497, de 2010) (Regulamento)

(...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à **incidência não-cumulativa** da contribuição para o **PIS/Pasep**, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas. (Vide Lei n.º 10.865, de 2004)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à **incidência não-cumulativa** da **COFINS**, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º **Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal**, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa

contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II – **rateio proporcional**, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, **auferidas em cada mês**.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, **observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal**.

Instrução Normativa nº 1.717, de 2017

Art. 56. O pedido de ressarcimento e a declaração de compensação devem ser efetuados mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, constante do Anexo I desta Instrução Normativa, ou mediante o formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo IV desta Instrução Normativa.

§ 1º **Cada pedido de ressarcimento deverá:**

I - **referir-se a um único trimestre-calendário**; e (...)

Nesta matéria, como é de competência da RFB regulamentar sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, a norma determina que os valores requeridos em PER/DCOMP referiram-se a um único trimestre.

Combinando-se com as leis de regência das contribuições, os créditos devem ser apropriados no mês de ocorrência da operação que lhe deu origem, para se respeitar a determinação feita pelo rateio proporcional e permitir que se verifique a possibilidade de restituição/ressarcimento do referido crédito no período do seu nascimento.

Nesse tema, bem motivou a decisão recorrida:

“A exigência de segregação dos créditos por períodos ocorre devido ao fato de que os créditos, no regime da não-cumulatividade, são passíveis de repetição segundo critérios aferíveis apenas dentro do próprio período de apuração. Em outras palavras, é preciso que, em cada período de apuração, exista uma perfeita definição da natureza dos créditos e de que forma o sujeito passivo chegou aos saldos passíveis de repetição por qualquer uma das formas previstas (compensação ou ressarcimento, por exemplo). O ressarcimento/compensação de eventuais créditos não aproveitados à época própria (extemporâneos) deve ser precedido da revisão da apuração - confronto entre créditos e débitos - do período a que pertencem tais créditos, devendo eles serem pleiteados em procedimentos repetitórios/compensatórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.

Desse modo, haja vista que a lógica dos créditos segue fielmente o princípio da competência contábil, o surgimento de um direito creditório extemporâneo somente no momento de sua utilização, como procedeu a contribuinte, sem que esteja demonstrado anteriormente seu surgimento, sua natureza e seu montante, inviabiliza a sua verificação, cabendo à administração negar-lhe validade.

Assim, resta claro que os contribuintes podem utilizar os créditos de forma extemporânea, ou seja, em momento posterior que não seja o do mês de apuração, mas, consoante se verifica na legislação de regência, esses créditos, necessariamente, devem ser apurados (escriturados/registrados) nos períodos de suas competências (datas de ocorrências dos fatos geradores dos créditos). Extrai-se daí que, na detecção de erros em relação à escrituração/apropriação dos créditos, o procedimento correto é o de retificação da escrituração e das obrigações acessórias (Dacon e DCTF) e não, como entende a Interessada, de reconhecimento dos créditos no momento em que entender mais conveniente.

Saliente-se que os dados fornecidos pela contribuinte à RFB são considerados, em princípio, como válidos na medida em que devem constituir expressão de verdade dos fatos escriturados na contabilidade da empresa. Assim, eventuais equívocos nas informações prestadas devem ser objeto de correção.

A alteração de alguma informação já processada pela RFB deve estar respaldada por declaração retificadora, elaborada dentro do prazo estipulado e com observância das normas estabelecidas para esse procedimento. Observe-se ainda que tais alterações serão admitidas se acompanhadas por documentos idôneos que as comprovem.”

Com efeito, entendo que não cabe o reconhecimento dos créditos extemporâneos em sede de PER/DCOMP, por vedação legal.

Diante de todo exposto, votou-se por negar provimento ao recurso voluntário, para manter as glosas (1) sobre a locação de caminhões pipa e (2) sobre créditos extemporâneos.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas sobre as despesas com ferramentas e sobre a locação de caminhões para transporte de minério, nos termos do art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 e negar provimento ao recurso, para manter as glosas sobre a locação de caminhões pipa e sobre créditos extemporâneos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator