



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



**Processo nº** 13646.000133/2010-12  
**Recurso** Embargos  
**Resolução nº** **3201-002.750 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 22 de setembro de 2020  
**Assunto** SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA  
**Embargante** COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERACAO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento dos Embargos em diligência, para que a Unidade de Origem intime o contribuinte para que demonstre a apuração dos créditos relativos a encargos de depreciação do ano de 2005 e aproveitados extemporaneamente em 12/2006, restritos aos bens adquiridos dos fornecedores Tech Data Brasil Ltda., Ingram Micro Brasil Ltda., Centrifugal Fans Mnuf., e Mil Impl. p/ Transportes; e apresente, a critério da Fiscalização, os elementos (documentos e/ou livros) que embasaram a apuração.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Hélcio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Laercio Cruz Uliana Junior, Mara Cristina Sifuentes, Márcio Robson Costa, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

### **Relatório**

Trata-se de embargos de declaração opostos pela contribuinte, em face do Acórdão 3201-003.575, prolatado por esta Turma na sessão de 20/03/2018, que deu provimento parcial ao recurso voluntário.

Cientificada da decisão, a contribuinte interpôs embargos de declaração sustentando a existência de contradição, omissão, erro de premissa e inovação no acórdão.

No despacho de admissibilidade foi reconhecido apenas o vício de omissão por ausência de enfileiramento das glosas de crédito relacionados a investimentos ativados, que segundo a fiscalização houve o aproveitamento em duplicidade.

Fl. 2 da Resolução n.º 3201-002.750 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13646.000133/2010-12

A Fazenda Nacional foi cientificada do Acórdão n.º 3201-003.575 e interpôs embargos de declaração que foram rejeitados em despacho do Presidente da Turma (fls. 955/959).

Submetido a julgamento neste colegiado em sessão de 24/07/2019, reconheceu-se a omissão por ausência de enfrentamento da matéria “glosas de créditos aproveitados em duplicidade” e que implicou a conversão do julgamento em diligência pelas razões que se apontam neste relato.

Para melhor compreensão do litígio é oportuno que se reproduza as razões expostas no voto do Acórdão n.º 3201-002.248 (julgamento dos embargos do contribuinte, na matéria admitida) que levou o Colegiado a decidir pela realização da diligência:

[...]

“As despesas glosadas referem-se a "Investimentos Ativados", que constam do item "5" do "Crédito Extemporâneo I" e do item "3" do "Crédito Extemporâneo II" do Relatório Fiscal. A fiscalização assevera ter constatado que o contribuinte apurou crédito sobre bens e serviços nas contas "13210001 — Obras" e "13201005 — Máquinas e Equipamentos" e explicitou a incorreção na tomada de créditos (fls. 36/41 e 83/88):

Nessas contas são registrados os investimentos em obras e máquinas e equipamentos que contribuem para o resultado de vários exercícios, depois de imobilizados.

Como imobilizados, geram créditos incidentes somente sobre os encargos de depreciação. Portanto, não podem gerar créditos no momento da aquisição, pois não representam despesas do exercício.

Como exposto, o contribuinte apurou crédito sobre o mesmo bem ou serviço duas vezes, no momento da aquisição e nos encargos de depreciação, contrariando as disposições legais que preveem a apuração de créditos sobre itens do imobilizado unicamente nos encargos de depreciação.

Assim, o crédito apurado sobre os itens a seguir será glosado.

(...)

A CBMM reconheceu em sua impugnação o equívoco no aproveitamento de crédito em duplicidade (na aquisição e nas quotas de depreciação), conformando-se em parte com as glosas. Contudo irressignou-se em relação às glosas lançadas na conta "13201005 — Máquinas e Equipamentos", somente nas aquisições de alguns fornecedores, que alega não ter aproveitado créditos com base nas quotas de depreciação (fl. 135):

Não houve impugnação em relação a parte dessa glosa, eis que, por equívoco, a impugnante realmente havia adotado o procedimento acima descrito.

Contudo, não foi o que ocorreu em relação aos gastos lançados na conta 13201005 — Máquinas e Equipamentos, especificamente no caso das aquisições junto aos seguintes fornecedores: Tech Data Brasil Ltda., Ingram Micro Brasil Ltda., Centrifugal Fans MnuF., e Mil Impl. p/ Transportes.

De fato, a impugnante não poderia tomar créditos com base nos valores das respectivas aquisições. Mas não procede a alegação de que eles estariam sendo aproveitados também com base nas quotas de depreciação.

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-002.750 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13646.000133/2010-12

Assim, considerando que o próprio Fisco reconhece que tais bens podem ser ativados, a glosa deve ser reformada a fim de que se admita a possibilidade de aproveitamento dos créditos com base nas quotas de depreciação.

Após delimitar o litígio pontuando exatamente sobre quais aquisições a então impugnante contestou as glosas, a DRJ manteve a autuação nos seguintes termos (fl. 204):

Entretanto, a impugnante faz apenas alegações, não trazendo qualquer elemento de prova capaz de infirmar a constatação da autoridade autuante de que o crédito já foi aproveitado. Assim, não há como dar razão à defendente, tampouco admitir o aproveitamento dos créditos com base nas quotas de depreciação, conforme solicitado.

No recurso voluntário a matéria foi arguida no item "2.2.5 - Investimentos Ativados" - folhas 304/306 - reprisando os mesmos argumentos de impugnação e contestou a decisão recorrida que se firmou ante a falta de comprovação das alegações para manter as glosas efetuada pelo Fisco.

E foi além, ao argumentar que a DRJ exigiu-lhe uma prova negativa, e o ônus da comprovação da alegada duplicidade no aproveitamento de créditos competia à fiscalização. Veja-se excertos:

(...)

A esse respeito, o acórdão nada acrescentou a não ser a lacônica afirmação de que as informações constantes da planilha juntada pela recorrente aos autos não estavam acompanhadas de documentos que as respaldassem. Ora, o ônus de desconstituir a alegação da recorrente de que apenas reconheceu tais dispêndios no momento da sua aquisição era da fiscalização.

Aos autos foi acostada planilha que demonstra o registro de que tais valores não foram creditados sobre quotas de depreciação. Exigir da recorrente uma prova desse jaez equivale a exigir que o contribuinte produza perante as autoridades fiscais a chamada prova negativa, o que não é admitido em direito.

(...)

Não obstante esteja certa de que a exigência manifestada pelo acórdão recorrido é despropositada, a recorrente pede vênica para acostar aos autos novas provas, consistentes em cópias de imagens tiradas dos seus sistemas, das quais pode ser visto que não foi computado nenhum registro a título de depreciação referente aos dispêndios em tela (doc. 1). Observe-se que, quando não há depreciação não ocorre nenhum lançamento e o sistema lança uma observação "Não existem depreciações". Ao revés, quando a depreciação é registrada, o sistema indica os respectivos valores no campo "Depreciações lançadas/planejadas", como se pode ver, a título ilustrativo, pelos documentos ora juntados (vide doc. 01).

Embargada a decisão recorrida, na matéria a CBMM aduz que o item "4. *INVESTIMENTOS ATIVADOS: OBRAS, MÁQUINAS/EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS*", não fez qualquer ponderação sobre o assunto.

Pois bem, o relato acima demonstra a omissão do acórdão embargado que não enfrentou a matéria.

O litígio trata de auto de infração para o reajustamento dos créditos tomados indevidamente pela contribuinte. O ponto em debate diz com a divergência entre os créditos aproveitados pela contribuinte na apuração das Contribuições devidas quanto a aquisições de itens ativáveis e nos encargos de depreciação desses mesmos itens.

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-002.750 - 3ª Sejl/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13646.000133/2010-12

A contribuinte somente contestou a duplicidade na tomada de créditos das pessoas jurídicas Tech Data Brasil Ltda., Ingram Micro Brasil Ltda., Centrifugal Fans MnuF., e Mil Impl. p/ Transportes.

A fiscalização apresentou a relação das glosas discriminado as informações nos quadros de folha 41, para os "Créditos Extemporâneos I, de 2005" e de folha 86, para os Créditos Extemporâneos II, de 2005", reproduzidos:

CTA - 13201005 - MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS							
Material	Nº NF	Dt Lacto	Fornecedor	Vr Contábil	B Calculo	PIS	COFINS
DRIVER PARA SIEMENS S7	2439	12/01/2005	SCAN AUTOMAÇÃO LTDA	3.190,00	3.190,00	52,64	242,44
RUNTIME COMPLETO INTOUCH	2439	12/01/2005	SCAN AUTOMAÇÃO LTDA	41.810,00	41.810,00	689,87	3.177,56
MÃO DE OBRA PARA MONTAGEM	43107/07/2005	07/07/2005	CENTRIFUGAL FANS - MANUF.	9.500,00	9.500,00	156,75	722,00
INSTALAÇÃO DE PONTE ROLANTE/TESTES	4691	11/07/2005	GEVISA S/A	16.797,98	16.797,98	277,17	1.276,65
ENSAIO DE TIPO IMPULSO ATMOSFÉRICO	51644	05/09/2005	TOSHIBA DO BRASIL S/A	7.584,00	7.584,00	125,14	576,38
ENSAIO DE TIPO ELEVAÇÃO DE TEMPERATURA	51644	05/09/2005	TOSHIBA DO BRASIL S/A	8.532,00	8.532,00	140,78	648,43
SOFTWARE WINDOWS SERVER 2003 STD	587413	15/09/2005	TECH DATA BRASIL LTDA	2.426,98	2.426,98	40,05	184,45
SOFTWARE VERITAS BACKUP	42300	27/10/2005	INGRAM MICRO BRASIL LTDA	2.976,55	2.976,55	49,11	226,22
SOFTWARE VERITAS BACKUP	42300	27/10/2005	INGRAM MICRO BRASIL LTDA	3.035,31	3.035,31	50,08	230,68
SOFTWARE VERITAS BACKUP EXEC, DESKTOP	42300	27/10/2005	INGRAM MICRO BRASIL LTDA	10.128,66	10.128,66	167,12	769,78
MODIFICAR RAMPAS TRASEIRAS ALCONGANDO	81992	03/11/2005	MIL IMPL. P/ TRANSPORTES	7.457,50	7.457,50	123,03	566,77
<b>TOTAL</b>				113.438,98	113.438,98	1.871,74	8.621,36

CTA 13201005 - MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS							
Material	Nº NF	Dt Lacto	Fornecedor	Vr Contábil	B Calculo	PIS	Cofins
MÃO-DE-OBRA DE INST. SISTEMA	7141	21/11/2005	ELETRÔNICA CENTER.SOM LTDA	4.500,00	4.500,00	74,25	342,00
<b>TOTAL</b>				4.500,00	4.500,00	74,24	342,00

Constam dos autos intimações ao contribuinte para a apresentação dos registros contábeis e demais dados para a análise e confronto com os créditos consignados no Dacon.

Portanto, é de se presumir que a fiscalização obteve as informações necessárias para se chegar à conclusão do aproveitamento de créditos em duplicidade. Todavia, os dois quadros acima tão-somente revelam o valor de PIS e de Cofins calculado, provavelmente, sobre o valor de aquisição do bem ou do serviço.

A contribuinte, por sua feita afirma a incorrência do aproveitamento de crédito em duplicidade exclusivamente em relação a quatro pessoas jurídicas.

Verifica-se que a autoridade fiscal não colacionou aos autos os lançamentos contábeis que indubitavelmente demonstrasse o aproveitamento de crédito na aquisição do bem/serviço e também sobre os encargos de depreciação.

Dessa forma, impende à solução do litígio na matéria que a autoridade fiscal demonstre documentalmente a acusação de créditos tomados em duplicidade.

#### Conclusão

Diante do exposto, em homenagem ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal, voto para a conversão do presente julgamento em diligência para que a unidade de origem:

1. Demonstre documentalmente a assertiva de que houve o aproveitamento em duplicidade de créditos das Contribuições não cumulativas tanto na aquisição de bens e serviços, dos fornecedores Tech Data Brasil Ltda., Ingram Micro Brasil Ltda., Centrifugal Fans MnuF., e Mil Impl. p/ Transportes, bem como nas parcelas de depreciação desses ativos;

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-002.750 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13646.000133/2010-12

2. Elabore relatório conclusivo e dê ciência ao contribuinte para que no prazo de 30 (trinta) dias apresente sua manifestação, se assim desejar.

Cumpridas as providências indicadas, deve o processo retornar ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF para prosseguimento do julgamento.”

Os autos retornaram da Unidade Preparadora com o Relatório Fiscal (fls. 1.039/1.041) no qual, após explicações e reprodução de trechos do relatório fiscal que acompanhou o auto de infração, asseverou a autoridade fiscal que não foram efetuadas glosas dos créditos nos dois momentos (aquisição do bem e sobre os encargos de depreciação), mas apenas no momento da aquisição.

Mediante tal afirmação não foram juntados quaisquer documentos solicitados na Resolução que permitiram à Fiscalização concluir pela duplicidade de aproveitamento de créditos.

A embargante manifesta-se acerca do resultado da diligência e aduz que a autoridade fiscal não cumpria a Resolução por furtar-se da demonstração documental da afirmação que constou do Relatório Fiscal do Auto de Infração de que houve duplicidade no aproveitamento de créditos decorrente de aquisição e de depreciação de bens.

Inferre do texto do relatório de diligência a ausência de qualquer apropriação de créditos em duplicidade, fato comprovado pela inexistência de documentos que corrobora a tese da autuação. Dessa forma, afirma que “*o suposto creditamento em duplicidade não passou de mera ilação não amparada em prova (...)*” e essa premissa deve ser afastada na apreciação das glosas realizadas sob a rubrica da duplicidade.

Diante do resultado da diligência pede que seja reformada a glosa a fim de que se viabilize o aproveitamento dos créditos a partir das quotas de depreciação

### **Voto**

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

Resta evidenciado que a contribuinte quer o aproveitamento extemporâneo dos encargos de depreciação de bens adquiridos para seu ativo e que são voltados para a utilização de suas atividades produtivas pois que reconhece indevido o creditamento na aquisição.

O relatório de diligência foi categórico ao afirmar que no Auto de Infração não se glosou os encargos de depreciação.

Pois bem; o litígio remanesce com um impasse: a contribuinte requer a manutenção de um crédito apropriado extemporaneamente o qual a Fiscalização alega que não glosou.

A leitura atenta do Relatório Fiscal do auto de infração (fls. 22 e 36/41) não permite concluir que a Fiscalização glosou duas rubricas, a saber (i) o custo da aquisição do bem e (ii) as despesas com encargos de depreciação. Somente se afirma que houve apuração em duplicidade e que os créditos apurados sobre os itens da conta “13210001 – Obras” e “13201005

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-002.750 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13646.000133/2010-12

– Máquinas e Equipamentos” foram glosados (fls. 36/41). Conta esta que, por sua denominação, refere-se ao bem ativado e não à uma conta de resultado (despesa) onde haveriam os registros mensais dos encargos de depreciação.

Portanto, uma primeira premissa se estabelece: para o Fisco, não houve glosa dos créditos com encargos de depreciação dos bens ativados.

Na impugnação foi instaurado o litígio sobre a matéria ao contestar a afirmativa do aproveitamento em duplicidade, contudo, a contribuinte ali afirmou que não procedia a alegação de que os créditos estariam também sendo aproveitados com base nas quotas de depreciação.

Tem-se a segunda premissa, que contradiz a primeira: a contribuinte não teria se aproveitado do crédito com encargos de depreciação.

Na diligência objetivou-se que a Fiscalização comprovasse documentalmente a apropriação de créditos na aquisição do ativo e de seus encargos de depreciação, ou seja em duplicidade. Coerentemente com o que fora relatado - inexistência de glosas nos dois momentos - informa a autoridade fiscal que no auto de infração não se glosou os encargos de depreciação.

Insiste a contribuinte que a premissa fiscal da duplicidade de aproveitamento dos créditos foi afastada e, portanto, deve ser apreciada as glosas de forma a viabilizar (ou restabelecer) o aproveitamento dos créditos a partir das quotas de depreciação.

O procedimento fiscal que analisou os créditos extemporâneos do ano de 2005 e informados para aproveitamento em dezembro de 2006 tomou por base o Dacon n.º ND 0000100200700024086 (fl. 14 e 15), em sua linha 22 (Ajustes Positivos de Créditos), consolidando os valores de base de cálculo para PIS/Pasep e Cofins e vinculados às receitas de venda no mercado interno (tributadas e não tributadas) e no externo.

O resultado da análise, em relação aos bens com os créditos de aquisição glosados e em debate neste voto, encontra-se na tabela (fls. 36/41) do item 5 (Investimentos Ativados) do relatório do auto de infração (fls. 36/41).

Os valores dos créditos informados no Dacon não permite distinguir a natureza dos créditos extemporâneos, ou seja, não se sabe quais os valores que se referem ao encargo de depreciação dos bens ativados (considerando que na soma inexistem créditos da aquisição).

Nesse ponto o julgamento não pode receber uma decisão de mérito, pois conquanto se reconheça o direito ao aproveitamento extemporâneo dos créditos relacionados às despesas com depreciação (o que de fato este Colegiado tem reconhecido), com base no § 4º do art. 3º das Leis n.ºs. 10.637/02 e 10.833/03, falta o quantum desses créditos.

Destarte, entendo que deve ser solicitado à contribuinte que demonstre a apuração dos créditos relativos a encargos de depreciação do ano de 2005 e aproveitados extemporaneamente em 12/2006, restritos aos bens adquiridos dos fornecedores Tech Data Brasil Ltda., Ingram Micro Brasil Ltda., Centrifugal Fans Mnufl., e Mil Impl. p/ Transportes, e após, seja submetido à análise da Fiscalização para que os confirme com base na legislação que rege a matéria, por meio de relatório detalhado e conclusivo.

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-002.750 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13646.000133/2010-12

### Dispositivo

Diante do exposto, voto para a conversão do presente julgamento em diligência para que a unidade de origem:

1. Intime o contribuinte para que no prazo de 30 (trinta dias), prorrogável uma vez, (i) demonstre a apuração dos créditos relativos a encargos de depreciação do ano de 2005 e aproveitados extemporaneamente em 12/2006, restritos aos bens adquiridos dos fornecedores Tech Data Brasil Ltda., Ingram Micro Brasil Ltda., Centrifugal Fans Mnuf., e Mil Impl. p/ Transportes; (ii) apresente, a critério da Fiscalização, os elementos (documentos e/ou livros) que embasaram a apuração;

2. Ultrapasse a questão de direito quanto à possibilidade de aproveitamento do crédito extemporâneo e elabore relatório detalhado e conclusivo acerca dos créditos pretendidos, verificando demais requisitos da legislação de regência;

3. dê ciência ao contribuinte para que no prazo de 30 (trinta) dias apresente sua manifestação, se assim desejar.

Cumpridas as providências indicadas, deve o processo retornar ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira