



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13864.720107/2015-44  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** **3302-007.652 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 23 de outubro de 2019  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** GENRENT DO BRASIL LTDA

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

Ano-calendário: 2011, 2012.

**CRÉDITOS SOBRE ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO DO ATIVO PERMANENTE.**

No regime não cumulativo do PIS e da COFINS, podem ser apropriados créditos em relação aos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, relativos a 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.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2011, 2012

**EMBARGOS DECLARATÓRIOS. OMISSÃO NA ANÁLISE DE RECURSO DE OFÍCIO.**

A omissão na análise de recurso de ofício rende ensejo a embargos declaratórios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para sanar a omissão e negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente), Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Larissa Nunes Girard (Suplente Convocada), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green. Ausente o Conselheiro Gerson José Morgado de Castro.

## Relatório

Sinteticamente, a Recorrente é empresa dedicada à importação, locação, transporte e instalação de grupos geradores de energia elétrica, e foi autuada em razão de alegado não recolhimento ou recolhimento a menor de PIS e de COFINS.

Todavia, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade que culminou na conversão do julgamento em diligência (Resolução 14-3.524, de 21 de março de 2016) diligência esta que por sua vez acarretou o reconhecimento de parte das alegações da Recorrente, considerando os encargos de depreciação e os comprovantes de recolhimento resultando na planilha denominada “Tabela 7”.

“Pelo exposto, voto pela procedência parcial das exigências da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e da contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, conforme Anexo.”

Este reconhecimento parcial das alegações da Recorrente, por sua vez, devem ser objeto de análise por este colegiado, verbis:

“Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, por força de recurso necessário. A exoneração do crédito procedida por este acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância.”

Houve, todavia, omissão quanto a esta análise, que foi objeto de Embargos manejados pelo próprio Relator, e que agora deve ser suprida.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

A matéria dos presentes embargos circunscreve-se à análise da legalidade do reconhecimento dos créditos sobre os encargos de depreciação que anteriormente haviam sido integralmente glosados por falta de provas, bem como de valores de DARF recolhidos superiores aos declarados em DCTF, identificados no “Relatório Fiscal – Diligência” de e-fls. 2604 e seguintes, tendo sido negado o aproveitamento aos créditos sobre depreciação de outros bens por falta de apresentação de documentos, que foram apresentados posteriormente, passando a surtir seus efeitos, e que constitui o RECURSO DE OFÍCIO não julgado, verbis:

5. DO PROCEDIMENTO ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO PARA CORREÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS E COFINS

5.1. A Fiscalização analisou a documentação apresentada pelo contribuinte e a obtida nos bancos de dados da RFB e refez a apuração dos valores das glosas de créditos de bens imobilizados constantes originalmente no “DOC051 Glosas de Créditos de Bens Imobilizados” e das contribuições integrantes do Auto de Infração constantes do “DOC055 Apuração Contribuições do Auto de Infração” do processo 13.864.720107/2015-44. Para tal, recalculou as glosas relativas aos créditos de bens imobilizados e aproveitou os recolhimentos em DARF do contribuinte, mesmo quando não declarados em DCTF. Com exceção dos valores das glosas relativas aos créditos de bens imobilizados e ao aproveitamento das DARF, os outros dados constantes do citado “DOC055 Apuração Contribuições do Auto de Infração” utilizados para o cálculo das contribuições integrantes do Auto de infração permaneceram os mesmos.

## 6. DAS GLOSAS DE CRÉDITOS DE ENCARGOS DE DEPRECIACÃO

6.1. O contribuinte informou em seu SPED-Contribuições bases de cálculo de créditos sobre bens imobilizados calculados com base nos encargos de depreciação em um montante de R\$ 24.867.719,27 em 2011 e R\$ 32.558.734,51 em 2012. Inicialmente a Fiscalização efetuou a glosa integral destas bases de cálculo de créditos, devido a não apresentação da documentação comprobatória.

6.2. A empresa apresentou documentação (notas fiscais de compras de bens) em sua impugnação visando a comprovação das bases de cálculo de créditos. Notas fiscais suplementares foram apresentadas durante o curso desta diligência, de forma a comprovar a compra dos bens cujas depreciações foram tomadas como base de cálculo de créditos. As depreciações e respectivas bases de cálculo de créditos apuradas pela empresa constam das citadas Planilhas 1, 2, 5 e 6, (DOC008D, DOC009D, DOC012D e DOC013D respectivamente). Conforme já informado anteriormente, estas planilhas também foram apresentadas em formato Excel (DOC019D). As bases de cálculo de créditos sobre bens imobilizados calculados com base nos encargos de depreciação pelo contribuinte nas citadas planilhas totalizam R\$ 6.133.456,33 em 2011 e R\$ 6.707.314,25 em 2012, valores estes bem abaixo dos informados no SPED-Contribuições.

6.3. Em análise dos dados constantes nas planilhas, a Fiscalização inicialmente verificou que as quatro planilhas 1, 2, 5 e 6 apresentadas pelo contribuinte não continham a específica discriminação mensal das depreciações, ou seja, os valores das depreciações discriminados mês a mês no período de 01/2011 a 12/2012 (e consequentemente respectivas bases de cálculo de créditos). No entanto, constam das planilhas a data de aquisição e o mês de entrada de funcionamento dos bens (que são os mesmos), o valor de aquisição do bem, a taxa de depreciação anual, o valor da depreciação ajustado mensalmente e o valor total da depreciação anual em 2011 e 2012, o que permitiu o cálculo das depreciações mensais pela Fiscalização.

6.4. A Fiscalização procedeu a determinação da depreciação mensal e consequente apuração dos créditos com base nos encargos de depreciação tomando como mês inicial das depreciações aquele imediatamente subsequente ao mês em que o bem foi posto em atividade, conforme parágrafo 2º do artigo 309 do Decreto nº 3000 de 26/03/1999

(Regulamento do Imposto de renda), abaixo transcrito.

### *Quota de Depreciação*

*Art. 309. A quota de depreciação registrável na escrituração como custo ou despesa operacional será determinada mediante a aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição dos bens depreciáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 1º).*

*§ 1º A quota anual de depreciação será ajustada proporcionalmente no caso de período de apuração com prazo de duração inferior a doze meses, e de bem acrescido ao ativo, ou dele baixado, no curso do período de apuração.*

§ 2º A depreciação poderá ser apropriada em quotas mensais, **dispensado o ajuste da taxa para os bens postos em funcionamento ou baixados no curso do mês.** (grifo do auditor-fiscal)

6.5. Conforme já mencionado, o mês de aquisição correspondeu ao mês de entrada do bem em atividade (a data de aquisição está idêntica à data constante no mês de entrada).

6.6. A Fiscalização também verificou a informação referente à taxa anual de depreciação dos bens elencados pelo contribuinte. Foi constatado que alguns bens (geradores e motores) da conta contábil “Máquinas e Equipamentos” estavam com taxa anual de 20% ao invés de 10%. A taxa de 20% ocorreu devido à depreciação acelerada (regime de trabalho de 24 horas), conforme informação do contribuinte.

6.7. Houve algumas poucas divergências entre os valores das depreciações anuais calculados pela Fiscalização e os calculados pelo contribuinte. Tal fato ocorreu devido a dois fatores:

- Em alguns casos o contribuinte iniciou incorretamente a depreciação dois meses após a entrada do bem em funcionamento, o que compromete o cálculo caso o início ou o término da depreciação coincida com o período fiscalizado.
- Houve bens que foram colocados em funcionamento no meio do período fiscalizado, porém a quota anual de depreciação foi integral, não havendo a proporcionalização mensal.

6.10. Foram validadas como bases de cálculo de créditos as depreciações referentes aos bens classificados nas seguintes contas contábeis:

- Máquinas e Equipamentos
- Ferramentas e Acessórios
- Instalações
- Cabos de Energia

6.11. As bases de cálculo de créditos apuradas pela Fiscalização a partir das planilhas 1, 2, 5 e 6 do contribuinte constam da “Tabela 1 - Base de Cálculo de Créditos de PIS e COFINS sobre Bens Imobilizados Próprios” e da “Tabela 2 - Base de Cálculo de Créditos de PIS e COFINS sobre Bens Imobilizados em Parceria com Terceiros” do “DOC022D Glosas de Créditos de Bens Imobilizados Diligência”. A Fiscalização apurou a depreciação mensal de cada bem no período de 01/2011 a 12/2012, e informou em uma coluna específica (“Coluna Crédito”) se esta depreciação foi validada ou não como base de cálculo de crédito. Na Tabela 1 constam as bases de cálculo apuradas com base nas planilhas 1 e 2 do contribuinte (bens próprios) e na Tabela 2 constam as bases de cálculo apuradas com base nas planilhas 5 e 6 do contribuinte (bens em parceria com terceiros).

(...)

## 7 - DO APROVEITAMENTO DOS RECOLHIMENTOS EM DARF DO CONTRIBUINTE

7.1. A Fiscalização apurou os recolhimentos originais em DARF do contribuinte nos códigos 6912 - PIS não cumulativo e 5856 - COFINS não cumulativo (DOC021D Recolhimentos em DARF). Estes valores foram transcritos juntamente com os valores declarados em DCTF nestes mesmos códigos na “Tabela 7 - Contribuições de PIS e COFINS no Regime Não-Cumulativo Integrantes do Auto de Infração Apuradas - Anos 2011 e 2012” do “DOC023D Apuração Contribuições do AI Diligência”.

7.2. Conforme determinado pela 14ª Turma da DRJ/RPO em seu Voto da Resolução 14-3.524(folha 2397 e 2398 do processo), a Fiscalização constatou que houve recolhimentos efetuados nos códigos 6912 - PIS não cumulativo e 5856 - COFINS não cumulativo superiores aos valores declarados nos mesmos códigos em DCTF no período de 01/2011 a 12/2012. Verificamos a ocorrência destes fatos nos meses de 01/2011, 03/2011, 01/2012, 02/2012, 04/2012, 05/2012 e 06/2012. Nos meses de 01/2011, 03/2011, 01/2012, 02/2012 e 06/2012 especificamente o contribuinte não declarou em DCTF valores nos códigos 6912 e 5856.

7.3. Nestes sete meses (01/2011, 03/2011, 01/2012, 02/2012, 04/2012, 05/2012 e 06/2012) a Fiscalização abateu das “Contribuições a Pagar” apuradas constantes da Tabela 7 do DOC023D os valores efetivamente recolhidos em DARF pelo contribuinte para o cálculo das “Contribuições Integrantes do Auto de Infração”, e não os valores declarados em DCTF. Tal procedimento resultou em uma diminuição das contribuições constantes do Auto de Infração nestes meses.

7.4. Os novos valores das “Contribuições Integrantes do Auto de Infração” apurados pela Fiscalização para o PIS e COFINS constam da “Tabela 7 - Contribuições de PIS e COFINS no Regime Não-Cumulativo Integrantes do Auto de Infração Apuradas - Anos 2011 e 2012” do “DOC023D Apuração Contribuições do AI Diligência”.

A reversão das glosas promovida pela diligência foi confirmada pela DRJ nos seguintes termos:

“Assim, corretos os resultados a que chegou a autoridade fiscal no procedimento de diligência, pelo que são eles integralmente aqui adotados para reduzir o lançamento nos moldes da tabela que segue o presente voto.

Também objeto da diligência foi o aproveitamento de recolhimentos feitos por DARF.

Também aqui a verificação feita no bojo do procedimento de diligência resultou no reconhecimento dos pagamentos efetivamente realizados e não aproveitados na determinação original das contribuições devidas e exigidas de ofício.

Como no item anterior, o resultado da diligência é integralmente adotado no presente voto, já que não contestado.”

A reversão das glosas realizada em sede de diligência, após a apresentação de documentos comprobatórios, e confirmada pela DRJ foi realizada de forma minuciosa, razão pela qual, diante da omissão na análise do Recurso de Ofício quando da julgamento do Recurso Voluntário, deve ser dado provimento aos embargos declaratórios para reconhecer a omissão, todavia negar provimento ao Recurso de Ofício.

## 1. Conclusões

Conclusivamente, é de conhecer os Embargos Declaratórios para sanar a omissão e negar provimento ao Recurso de Ofício.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad

Fl. 6 do Acórdão n.º 3302-007.652 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13864.720107/2015-44