



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



**Processo nº** 16095.720084/2013-52  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3201-003.205 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 20 de setembro de 2021  
**Assunto** PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL  
**Recorrente** ACHE LABORATORIOS FARMACEUTICOS SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência para que os autos retornem à unidade de origem no sentido de que sejam tomadas as seguintes providências: (1) Analise os documentos comprobatórios acostados aos autos (fls. 2.309/2.374 e 2.892/2.915), bem como documentos complementares juntados na Petição de fls. 3.612 e seguintes; (2) Intime o Requerente a apresentar comprovantes/esclarecimentos adicionais sobre as despesas com aluguel de veículos/manutenção, caso entenda ser necessário; (3) elaborar relatório com demonstrativo e parecer conclusivo acerca da auditoria dos documentos apresentados pela recorrente e da análise do deferido dos créditos de contribuição ao PIS e de COFINS sobre as despesas de aluguel de veículos e manutenção. O parecer deverá justificar todas as análises efetuadas e trazer todos os documentos e elementos necessários para suportar suas conclusões. Após o encerramento do relatório fiscal conclusivo, conceda-se vista à Recorrente no prazo de 30 (trinta) dias. Vencido o conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles que negou a realização da diligência por entender que o julgamento encontrava-se apto à decisão de mérito. A conselheira Mara Cristina Sifuentes acompanhou o relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente)

## **Relatório**

Trata-se de retorno de diligência, passo a utilizar o relatório da resolução, que foi decidida em sessão de julgamento realizada em 25 de fevereiro de 2015, para descrever os fatos:

Fl. 2 da Resolução n.º 3201-003.205 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16095.720084/2013-52

Refere-se o presente processo administrativo a auto de infração para a cobrança de PIS e Cofins, e seus respectivos consectários legais, referente aos períodos de apuração de 01/01/2009 a 31/12/2009.

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

*O Procedimento Fiscal teve início com a ciência do Termo de Início de Fiscalização (fls.5) em 30/01/2012, autorizado pelo MPF – Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0811100.2012.00023.*

*O Termo de Verificação Fiscal, de fls. 2.569/2.574, constatou que o contribuinte informou no DACON valores nos meses de janeiro, maio e junho de 2009 na linha 13 – outras operações com direito a crédito das fichas 06A e 16A, respectivamente, Ficha de Apuração dos créditos do PIS e da Cofins sobre aquisições no Mercado Interno.*

*Em resposta (fls.7) ao Termo de início de Fiscalização (fls. 4/5), lavrado em 30/08/2012, o contribuinte informou que os créditos informados na linha 13 das Fichas 06A e 16A nos DACON dos meses de janeiro, maio e junho tratavam-se de créditos extemporâneos apurados entre o ano-calendário de 2004 e ano-calendário de 2008, sendo referentes a pagamentos realizados a título de aluguéis, energia elétrica, leasing e manutenção.*

*A interessada apresentou planilha demonstrativa (fls.154) da origem dos créditos por ano e por tipo de crédito, totalizando o Pis em R\$ 1.227.516,50 e a Cofins – R\$ 5.654.015,39, além da relação dos créditos por conta contábil e mês de origem dos mesmos, sem totalizações mensais referente ao período de 2004 a 2008. Os créditos*

*seriam: aluguel (instalações, máquinas e equipamentos, prédio, computadores e periféricos); energia elétrica; leasing; manutenção; despesas com frota e desp frotas gastos extraordinários.*

*Em 24/05/2012 o contribuinte foi intimado a apresentar outros documentos e informações complementares e a comprovar a retificação dos valores dos créditos nos DACON e nas DCTF informados anteriormente, nos meses em que os mesmos foram apurados, através, conforme prevêem os §§ 1o e 4o do art. 11 da IN SRF n.º 590 de 11/12/2005 e o art. 10 da IN RFB n.º 1.015, de 05/03/2010 e também a apresentar planilhas com discriminação MENSAL dos créditos extemporâneos referentes a aluguel, energia elétrica, leasing, manutenção e frota, nos meses em que foram apurados os mesmos.*

*Em resposta (fls.729/2003), o contribuinte reapresentou a planilha com o total dos créditos anuais (fls.731), e apresentou uma série de planilhas e relação de despesas, sem entretanto proceder a apuração das contribuições utilizando os créditos extemporâneos no mês de apuração aos quais pertencem. Informou ainda não ter procedido à Retificação das declarações.*

*Em 02/08/2012 (fls.2.376/2.380) a contribuinte apresentou a planilha de composição em bases mensais dos créditos extemporâneos referentes às rubricas de aluguel, energia elétrica, leasing e frota (PIS R\$ 1.227.516,50 e COFINS R\$ 5.654.015,39). Informou também que em razão do fechamento fiscal e trabalhos de auditoria externa, não foi possível finalizar, em tempo hábil, a elaboração da composição, em bases mensais, com relação à rubrica manutenção.*

*Em 22/08/2012 (fls.2.443/2.444) a empresa complementa as informações solicitadas, apresenta a versão completa da planilha de composição mensal dos créditos de PIS/COFINS (em mídia e papel impresso), assim como recibos de aluguel de instalações, imóveis, máquinas e equipamentos, por amostragem.*

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.205 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16095.720084/2013-52

*A empresa foi intimada através do TIF lavrado em 30/08/2012 (fls.2.553), a esclarecer as divergências constantes entre os dados informados nas planilhas apresentadas e os dados informados no DACON, a saber:*

*(...) QUADRO*

*Em resposta ao mencionado TIF a empresa alega que analisando os meses de Janeiro a junho de 2009, identificaram que as diferenças apontadas decorreram de equívoco interno resultante da alteração do procedimento de apuração dos créditos, antes realizado manualmente e posteriormente realizado por intermédio do sistema SAP.*

*Declara que após analisar e comparar o recolhimento das contribuições no ano de 2009 frente ao valor declarado em DACON para o mesmo período, notou que nos meses de fevereiro, abril e junho de 2009 o valor recolhido a título de PIS/COFINS foi, em realidade, superior àquele declarado em DACON, gerando assim direito a crédito pelo pagamento a maior de imposto.*

*Foram lavrados ainda, outros Termos de Intimação Fiscal solicitando esclarecimentos com relação a divergências existentes entre receita DIPJ x DACON, com solicitação de documentos relativos aos valores constantes do ativo (investimentos, imobilizado e intangível), Balanço Patrimonial, período de 01/01/2012 a 31/12/2012 A empresa atendeu integralmente ao solicitado nos termos mencionados acima, porém não logrou êxito na comprovação da utilização dos créditos extemporâneos de PIS/COFINS, por estar em desacordo com a legislação vigente.*

*Assim a Fiscalização concluiu serem indevidos os créditos extemporâneos de PIS/COFINS informados pelo contribuinte na linha 13 do DACON (Outras Operações com Direito a Crédito), nos meses de janeiro, maio e junho de 2009, procedendo a glosa dos mesmos com conseqüente apuração de nova base de cálculo para determinação dos valores devidos mensalmente para estas contribuições, pelas razões expostas a seguir:*

*I Impossibilidade de utilização de créditos extemporaneamente sem retificar os DACON e as DCTF correspondentes, em face do disposto nos §§ 1o e 4o do art. 11 da Instrução Normativa SRF n.º 590, de 22 de dezembro de 2005, tendo em vista que no regime da não cumulatividade, o ressarcimento e a compensação de créditos não aproveitados à época própria devem ser precedidos da revisão da apuração, confronto entre créditos e débitos, do período a que pertencem tais créditos.*

*Assim, os créditos extemporâneos devem ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.*

*Ressalte-se, ainda, que devem ser observadas as duas restrições temporais existentes para que se efetue essa apropriação extemporânea dos créditos do PIS e da COFINS, quais sejam, a decadência do direito a tais créditos e o prazo de cinco anos para retificação dos DACON e das DCTF, contado das datas em que elas foram apresentadas.*

*II Da análise dos documentos apresentados em atendimento aos TIF, esclarecemos que, os citados a seguir, foram considerados, por esta fiscalização, como aquisição de mercadorias e/ou serviços que não geram direito a crédito, tendo em vista a definição de insumo que não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.*

*Comprovantes de despesas com frota: extratos de cobrança Unidas Rent a Car (locação de veículos);*

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.205 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16095.720084/2013-52

*b) Notas fiscais de despesas com manutenção: Oracle do Brasil Sistemas Ltda (Parcela de Suporte), data de emissão 31/12/2003; RC Revestimentos e Montagens Ltda (remoção e colocação de piso), Ficabos Elétrica e Hidráulica Ltda (aquisição de reator, lâmpada, sensor disjuntor, prensa cabo PVC, sinalizador, cabo flexível, conector, tomada); Bos Elétrica e Hidráulica Ltda (sinalizador); PluSoft Informática S/C Ltda, Materquip Informática Ltda, Average Tecnologia Ltda, Dell Computadores do Brasil Ltda, Astrein Engenharia de Manutenção S/A, Abiltec Distribuição de Peças e Serviços Ltda (manutenção e suprimentos de informática, sessão de direito de uso de software); Luiz Antonio Feitosa ME (placas em inox escovado, acrílico branco, impressão em bolas de voleibol, fitas adesivas para demarcação de piso, hastes e correntes para isolamento de área); MacCor Pinturas Industriais e Prediais Ltda (serviços de pintura faixa ambulância, portas de painel, troca de telhas)*

*c) Comprovantes de despesas com aluguel: recibos Genoa Informática Ltda (locação impressora); CMP Brasil Feiras e Eventos Ltda (participação no evento Cphl 2008); Fatura de Locação Fort Knox Tecnologia de Segurança Ltda (locação de sistema de segurança), HR High Resolution (locação projetor de imagem Sony); MD Systems Com e Informática Ltda (locação de equipamento de informática); Recibo de locação Siemens (taxa de locação e licença do equipamento de telefonia); Documento de Cobrança Bluker Máquinas de Café Expresso (locação máquina e moinho de café); Ordem de Débito Rohr S.A. Estruturas Tubulares (locação); Recibo de Pagamento a Autônomo RPA Elizabeth Vilar do Mello Cruz e Carlos Henrique da Rocha Cruz (aluguel edif. Torres Santos Dumont), Sergio de Souza Fernandes (aluguel salas 1214 e 1216 Barra Tower); Recibo Fatura nº 0245 Fortim Acumuladores Industriais Ltda (locação de bateria);*

*Nota Fiscal Serviço Meganote Manutenção e Equipamentos de Informática Ltda ME (locação de equipamento); Security Web Informática Ltda (treinamento IWSS, renovações/aquisições de licença e uso de software de antivírus IWSS Linux).*

*Obs: As cópias dos documentos citados, foram anexadas por amostragem nos Autos de Infração AI lavrados, tendo em vista ter sido esta a forma de apresentação dos mesmos por parte da fiscalizada.*

*III Em relação a alegação da empresa que houve recolhimento a maior do PIS/COFINS nos meses de fevereiro, abril e junho de 2009, esclarecemos que as fichas: 06A (PIS) ou 16A (COFINS), linha 13 Outras Operações com Direito a Crédito do DACON, não é a forma legal para pleitear-se a compensação de valores recolhidos indevidamente ou a maior, ainda que dentro de um mesmo período de apuração, no caso 2009. Observamos também que não houve retificação de DACON e/ou DCTF para os citados períodos a fim de corrigir tais inconsistências.*

*No caso de ter havido recolhimento das aludidas contribuições, a retificação dos DACON e DCTF correspondentes é o único procedimento que permite a restituição de eventuais valores recolhidos indevidamente ou a maior.*

*A ciência dos autos de infração ocorreu em 11/09/2013, por via postal, conforme consta do AR – aviso de recebimento às fls. 2.591.*

*O contribuinte ingressou com a Impugnação em 11/10/2013 (fls. 2.602), aduzindo contra o lançamento os seguintes argumentos:*

*(...)*

A Delegacia de Julgamento julgou improcedente a impugnação, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.205 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16095.720084/2013-52

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. TRATAMENTO DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

No regime da não cumulatividade, a utilização de créditos não aproveitados à época própria deve ser precedida da revisão da apuração confronto entre créditos e débitos do período a que pertencem tais créditos. Os créditos extemporâneos devem ser utilizados para desconto, compensação ou ressarcimento em procedimentos referentes aos períodos específicos a que pertencem.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. TRATAMENTO DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

No regime da não cumulatividade, a utilização de créditos não aproveitados à época própria deve ser precedida da revisão da apuração confronto entre créditos e débitos do período a que pertencem tais créditos. Os créditos extemporâneos devem ser utilizados para desconto, compensação ou ressarcimento em procedimentos referentes aos períodos específicos a que pertencem.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Em procedimentos de ofício a multa de 75% (setenta e cinco por cento) é aplicada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição de acordo com a legislação de regência.

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INOCORRÊNCIA.

A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício não integra o lançamento efetuado, sendo relativa à cobrança de eventual crédito tributário a ser mantido, após sua constituição definitiva no âmbito administrativo.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformada com o julgamento o contribuinte apresentou Recurso Voluntário aduzindo os seguintes pontos:

- Direito ao aproveitamento extemporâneo de créditos de PIS/Cofins;
- Ausência de prejuízo ao erário;
- Posicionamento da 8ª região;
- Legalidade do creditamento de PIS/Cofins referente às despesas/custos questionadas pela autuação fiscal;
- Relato das atividades exercidas pela recorrente;
- Direito ao creditamento de insumos;
- Direito ao creditamento sobre despesas com locação de prédios, máquinas e equipamentos;
- Creditamento indevido em razão de pagamento a maior – ausência de repetição de indébito em DACON;
- Ilegitimidade da multa aplicada – caráter confiscatório;
- Ilegalidade da incidência de juros Selic sobre a multa de ofício.

O processo foi distribuído no CARF que concluiu pela diligência, em sessão de julgamento realizada em 25 de fevereiro de 2015, na qual restou decidida a seguinte resolução:

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.205 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16095.720084/2013-52

No caso em tela, é possível conceber que o contribuinte possa aproveitar créditos de forma extemporânea, sem as respectivas retificações das declarações dos períodos em que originalmente pertenceriam, desde que possa oferecer à fiscalização a possibilidade de sua homologação, especialmente com a demonstração cabal de que não foram utilizados em períodos anteriores.

Compulsando-se os autos, verifica-se que a Recorrente, em resposta às intimações, ofereceu à fiscalização planilha demonstrativa dos créditos por ano e tipo, relação de créditos por conta contábil e mês de origem, bem como notas fiscais por amostragem.

Em suas razões de defesa, a Recorrente apenas se restringe a argumentar sobre a possibilidade do aproveitamento sem promover as retificações, o que se viu, é possível, porém, desde que contribuinte traga controles alternativos.

Entendo, todavia, que os documentos acostados aos autos não são hábeis a comprovar integralmente a regularidade do aproveitamento dos créditos e de que não houve o seu anterior aproveitamento.

Considerando-se que a autuação e a decisão de primeira instância estribaram-se basicamente na questão procedimental da tomada dos créditos, e que a Recorrente trouxe o início de prova da existência dos seus créditos, em face da Verdade Material, voto pela conversão do presente julgamento em diligência, para que a autoridade preparadora analise a existência dos créditos, ausência de aproveitamento em duplicidade, intimando o contribuinte para, se for o caso, apresentar documentação suplementar.

Assim, voto pela conversão do presente julgado em diligência.

A diligência foi concluída, nos termos do relatório de fls 3543, tendo o recorrente oferecido resposta nas fls. 3583, sendo estes últimos o objeto de análise.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

Conforme constou no relatório trata-se de retorno de diligência que foi concluída pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Guarulhos – SP, na qual foram analisados os pontos que a seguir serão expostos. A demanda tem por objeto auto de infração para a cobrança de PIS e Cofins.

Tratarei dos pontos analisados pela fiscalização em conjunto com a resposta oferecida pelo contribuinte, homenageando o princípio do contraditório e da ampla defesa.

Inicialmente observo que restou superada a questão relacionada a forma extemporânea como os créditos foram declarados, em razão do julgado em primeira oportunidade pelo CARF, devendo ser observado apenas a ausência de aproveitamento em duplicidade, conforme destaque abaixo:

“o contribuinte poderia aproveitar créditos de forma extemporânea sem as respectivas retificações das declarações dos períodos em que originalmente pertenceriam, “desde que possa oferecer à fiscalização a possibilidade de sua homologação, especialmente com a demonstração cabal de que não foram utilizados em períodos anteriores” e converteu o julgamento em diligências nos seguintes termos: “Considerando-se que a

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.205 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16095.720084/2013-52

autuação e a decisão de primeira instância estribaram-se basicamente na questão procedimental da tomada dos créditos, e que a Recorrente trouxe o início de prova da existência dos seus créditos, em face da Verdade Material, voto pela conversão do presente julgamento em diligência, para que a autoridade preparadora **analise a existência dos créditos, ausência de aproveitamento em duplicidade**, intimando o contribuinte para, se for o caso, apresentar documentação suplementar.”

Desta feita, passamos a analisar os aspectos materiais e probatórios do crédito, nos termos do que foi concluído pela autoridade fiscalizadora.

## **2.1 Dos créditos decorrentes de despesas com frotas e gastos extraordinário com frotas.**

Nesse ponto a recorrente pretende se creditar das despesas com aluguel de veículos enquadrando-a no conceito de “aluguel de máquinas e equipamentos” previsto na legislação. Vejamos as conclusões das partes iniciando pela fiscalização:

**Fiscalização:** (...) Conforme pode-se extrair dos autos (fls. 2892 a 2915), as despesas com frotas decorrem do aluguel de veículos da empresa Unidas Rent-a-Car.

Logo de início devemos mencionar que o inciso IV do art. 3º das Lei nº 10.833/2003 e 10.637/2002 prevê o creditamento de despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, mas não o de veículos, *in verbis*:

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

*(...)*

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

Esse é o entendimento oficial da Secretaria da Receita Federal do Brasil exarado na Solução de Consulta nº 99.064, DE 8 DE JUNHO DE 2017, cuja ementa reproduzimos a seguir:

*“É inadmissível a apuração do crédito da não cumulatividade da Cofins de que trata o inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, em relação a dispêndios com locação de veículos, haja vista que o dispositivo contempla unicamente dispêndios com locação de prédios, máquinas e equipamentos, entre os quais não se inserem os veículos para os fins colimados.”*

Nesse mesmo sentido, o Guia do PIS/PASEP e da COFINS da IOB, publicação muito utilizada pelos contribuintes, destaca: *“Ressalta-se que não há possibilidade de crédito sobre valores pagos por aluguel de veículos, por não se tratar de máquinas ou equipamentos”*<sup>1</sup>

Tanto o contribuinte reconhece que não há previsão legal para o creditamento de despesas com aluguéis de veículo que, em sua defesa (fl. 2682), ele tenta equiparar o aluguel ao arrendamento mercantil, que são duas figuras jurídicas completamente distintas:

*“o arrendamento mercantil é figura jurídica que muito se aproxima do regime de locação e sua aplicação no caso concreto também permite o creditamento de PIS/COFINS, em especial no que se refere ao aluguel de veículos”.*

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.205 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16095.720084/2013-52

2.1.1 Da comprovação documental Diante da flagrante impossibilidade de aproveitamento do crédito sequer foi feita a conferência documental ou contábil do crédito alegado pelo contribuinte.

2.1.2 Conclusão

Pelas razões expostas acima, concluímos que o contribuinte não tem direito ao montante alegado de créditos extemporâneos decorrentes de despesas e gastos extraordinários com frotas nos valores de R\$ 3.451.073,40 e R\$ 749.246,26 respectivamente de COFINS e PIS/PASEP.

Em sua defesa o contribuinte alega inicialmente que os autos devem retornar novamente para diligência com a finalidade de analisar a documentação que trata de aluguel de veículos e manutenção, conforme destaque:

15. Em vista disso, o Recorrente está certo de que o presente feito deverá retornar à origem para que, determinando-se nova diligência, a D. Autoridade Fiscal cumpra integralmente a determinação deste E. CARF, analisando a totalidade dos documentos comprobatórios das despesas com aluguel de veículos e manutenção, oportunidade em que o Recorrente deverá ser intimado a apresentar documentação suplementar, nos moldes da Resolução n.º 3201-000.529, bem como para se manifestar sobre o resultado final da diligência, com lastro nos princípios da ampla defesa, contraditório e devido processo legal (art. 5º, LIV e LV, da CF e art. 2º, *caput*, da Lei n.º 9.784/99).

Em outra parte de sua manifestação o contribuinte alega que o aluguel de frota se enquadra no conceito de insumo, vejamos:

27. No presente caso, o que está em discussão são justamente as despesas incorridas pelo Recorrente com locação dos veículos utilizados pelos seus propagandistas que realizam a divulgação de seus medicamentos junto aos profissionais de saúde, caracterizando-se como insumo essencial e relevante a sua atividade, em virtude da disciplina imposta pela **Lei n.º 6.360/76, Decreto n.º 2.018/96 e Resolução RDC n.º 96/08 e ante seu dever de prestar informações sobre seus produtos**, nos moldes do entendimento sedimentado pelo A. STJ e do Parecer Normativo COSIT n.º 05/18, que reconhece a presença do critério da relevância ante a especificidade da cadeia produtiva (item b.1) e na hipótese de imposição legal (item b.2).

28. Com efeito, considerando que a legislação impede a ampla divulgação de medicamentos sujeitos à prescrição médica, o Recorrente aluga veículos para que seus profissionais propagandistas (normalmente com formação de nível superior em áreas de saúde, como farmácia ou biomedicina) possam visitar **médicos, cirurgiões-dentistas e farmacêuticos em hospitais e clínicas com o objetivo de cumprir seu dever de divulgar informações essenciais** relativas ao medicamentos produzidos e comercializados.

29. Sem a divulgação desses produtos diretamente aos médicos responsáveis, mediante visita do profissional, o **Recorrente não teria condições de disseminar a adequada aplicação dos medicamentos que fabrica, o que é de utilidade essencial à saúde dos usuários de tais medicamentos, nem tampouco de garantir seu faturamento.**

(...)

36. Ainda, a legislação regente autoriza expressamente o desconto de créditos sobre a contraprestação de arrendamento mercantil (arts. 3º, V, das Lei n.ºs 10.637/02 e 10.833/03). O arrendamento mercantil é figura jurídica que muito se aproxima do regime de locação e sua aplicação no caso concreto também permite o creditamento de PIS/COFINS, em especial no que se refere ao aluguel de veículos.

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-003.205 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16095.720084/2013-52

37. A simples existência dessas previsões normativas impõe o direito ao creditamento na locação de veículos, pois, sob qualquer perspectiva, constata-se que o legislador buscou reconhecer a vinculação dessas despesas com a atividade do contribuinte, com fins a garantir a não-cumulatividade.

38. Assim, resta demonstrado o direito aos créditos de contribuição ao PIS e de COFINS sobre as despesas com locação de veículos, seja por constituírem insumos essenciais e relevantes, a teor dos arts. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, seja porque os veículos constituem máquinas e seu regime de locação se aproxima muito do arrendamento mercantil disciplinado pelos arts. 3º, IV e V, das Lei nºs 10.637/02 e 10.833/03.

Como se vê a glosa da despesa tem por motivação o seu não enquadramento no conceito de máquinas e equipamentos que esta descrito na lei e por essa razão a fiscalização menciona não ter feito a conferência documental ou contábil da despesa. Diante dessa ausência de conferência documental o contribuinte requer o retorno dos autos para que a conferência seja realizada.

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

Feitas tais exposições, adoto como razão de decidir o mesmo entendimento que tive ao acompanhar o relator, o ilustre conselheiro Hécio Lafetá Reis, no acórdão 3201-008.741, em Sessão realizada em 24/06/2021, onde em semelhança, julgamos a despesa com “aluguel de veículos comprovadamente utilizados nas atividades da pessoa jurídica”.

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

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

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

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

Entendo, por seu turno que cabe o creditamento das despesas com locação dos veículos utilizados pelos seus propagandistas, inerente a atividade da empresa.

Ocorre, porém, que diante da afirmativa da fiscalização de que “*a comprovação documental Diante da flagrante impossibilidade de aproveitamento do crédito sequer foi feita a conferência documental ou contábil do crédito alegado pelo contribuinte*” impõe a necessidade de retorno dos autos novamente para que seja feita a conferência das provas.

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-003.205 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16095.720084/2013-52

Neste sentido se faz necessário que a fiscalização observe a ausência de aproveitamento em duplicidade e os demais requisitos legais, conforme comprovação já apresentada pela recorrente nos autos e complementada nas e-fls 3.612 ao final.

Entendo por adotar tal medida de modo insistente porque busca esse colegiado em privilegiar a verdade material, e as garantias constitucionais da ampla defesa, contraditório e devido processo legal (art. 5º, LIV e LV, da CF e art. 2º, caput, da Lei nº 9.784/99) e dos princípios da legalidade, moralidade, eficiência, razoabilidade e proporcionalidade que norteiam a atuação da Administração Pública (art. 37, caput, da CF e art. 2º da Lei nº 9.784/99). Elencada as considerações abaixo, estou convicto que o melhor caminho processual a seguir é a conversão do feito em diligência:

- Considerando o entendimento deste relator em reverter a glosa, permitindo o creditamento das despesas com locação dos veículos utilizados pelos seus propagandistas, entendo que a lei autoriza o desconto de crédito em relação ao aluguel de máquinas e equipamentos comprovadamente utilizados nas atividades da empresa, dentre os quais se incluem os veículos;

- Considerando que a recorrente foi diligente em resposta às intimações, oferecendo à fiscalização planilha demonstrativa dos créditos por ano e tipo, relação de créditos por conta contábil e mês de origem (livros-razão das contas contábeis correlatas), bem como notas fiscais por amostragem;

- Considerando que a comprovação documental deixou de ser apreciada pela d. Autoridade Fiscal, dado o seu entendimento pela impossibilidade de aproveitamento do crédito, não realizando a conferência documental ou contábil do crédito alegado pelo contribuinte.

Pugno que a documentação comprobatória do direito de crédito sobre as **despesas com frotas e gastos extraordinário com frotas** (aluguel de veículos e manutenção) seja devidamente analisada à luz da determinação proferida por este colegiado.

## Conclusão

### TERMOS DE DILIGÊNCIA

Nestes termos, voto pela conversão do julgamento em diligência para que os autos retornem à unidade de origem no sentido de que sejam tomadas as seguintes providências:

1. Analise os documentos comprobatórios acostados aos autos (fls. 2.309/2.374 e 2.892/2.915), bem como documentos complementares juntados na Petição de fls. 3.612 e seguintes;
2. intime o Requerente a apresentar comprovantes/esclarecimentos adicionais sobre as despesas com aluguel de veículos/manutenção, caso entenda ser necessário;
3. elaborar relatório com demonstrativo e parecer conclusivo acerca da auditoria dos documentos apresentados pela recorrente e da análise do deferido dos créditos de contribuição ao PIS e de COFINS sobre as despesas de aluguel de veículos e manutenção. O parecer deverá justificar

Fl. 11 da Resolução n.º 3201-003.205 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16095.720084/2013-52

todas as análises efetuadas e trazer todos os documentos e elementos necessários para suportar suas conclusões,

4. após o encerramento do relatório fiscal conclusivo, conceda-se vista à Recorrente no prazo de 30 (trinta) dias.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa