



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16682.721049/2014-11
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-001.082 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 30 de janeiro de 2018
Assunto PIS COFINS NÃO CUMULATIVOS
Recorrente PETROBRAS TRANSPORTE S/A - TRANSPETRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente Substituto), Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **03-70.306**, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF), que assim relatou o feito:

DO LANÇAMENTO

Contra a empresa qualificada em epígrafe foram lavrados autos de infração de fls. 1122 a 1133, em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins nos períodos de apuração 01/2010 a 12/2010.

O crédito tributário ora constituído, incluindo juros de mora e multa proporcional, importa no valor total de R\$ 21.262.994,25 (vinte um milhões duzentos e sessenta e dois mil novecentos e noventa e quatro reais e vinte cinco centavos) a título de Contribuição para o PIS/PASEP e R\$ 98.025.804,43 (noventa e oito milhões vinte cinco mil oitocentos e quatro reais e quarenta e três centavos) a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

Assim resumiu o trabalho fiscal, a saber:

Falta de recolhimento da Contribuição para o PIS em função do desconto de créditos indevidos e da falta de inclusão, na base de cálculo da exação, de parte das receitas escrituradas.

A descrição detalhada dos fatos e enquadramento legal consta do respectivo Termo de Verificação Fiscal (TVF), e demais anexos, parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração, assim resumido:

1) falta de amparo legal para desconto de créditos apurados sobre despesas de depreciação de gastos com paradas programadas para manutenção:

Glosa dos créditos descontados indevidamente em relação à apuração de créditos (sem amparo na legislação que rege a matéria) sobre os valores das despesas de depreciação havidas com paradas programadas para manutenção de ativos.

No caso, teria sido configurada a situação vedada pelo ADI SRF 03/2007, na media em que os créditos apurados pela fiscalizada constituíram-se simultaneamente em direito de crédito e em custo de ativos permanentes.

*2) falta de amparo legal para apuração de créditos sobre despesas de **aluguéis/arrendamentos de dutos e terminais e de embarcações**:*

Neste ponto concluiu a fiscalização que tais despesas não se tratam, no caso concreto, de hipótese de arrendamento mercantil, quer financeiro, quer operacional, sendo este motivo suficiente a impedir a utilização do valor relativo às despesas com os tais contratos como elemento formador da base de cálculo de créditos do PIS e da Cofins nos termos dos arts. 3º, incisos V, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, impondo a glosa de tais créditos na apuração das exações devidas.

Segundo a fiscalização ainda que houvesse previsão legal para o creditamento em baila, restaria configurada a situação vedada pelo ADI SRF 03/2007, visto que os créditos apurados pela fiscalizada não podem constituir-se simultaneamente em direito de crédito e em custos ou despesas.

3) Indevido desconto de parte dos créditos declarados a título de despesas de alugueis de máquinas e equipamentos:

Foram glosados valores relativos a determinadas rubricas, que flagrantemente não se referiam a despesas com aluguel de máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa, e sim a outras despesas com máquinas, veículos e materiais que se destinavam ao uso em atividades diversas daquelas que constam de seu objeto social como

preparar café e bebidas quentes, servir como banheiro, transportar doentes etc, e não atendem, pois o determinado nos incisos IV dos arts. 3os das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 para que sejam tomados como base de cálculo de créditos dessa espécie.

4) Falta de recolhimento do PIS e da Cofins sobre as receitas relativas às recuperações de despesas e custos:

A parcela não incluída nas bases de cálculo mensais seria relativa a recuperação de custos e despesas concernentes a ressarcimentos recebidos, pela fiscalizada, em virtude do uso de telefone, energia elétrica e transporte por parte de fornecedores, bem como de devolução de medições de serviços (pagamentos efetuados a maior).

Contudo, segundo a fiscalização não é possível enquadrar os valores auferidos pela fiscalizada a título de ressarcimento por parte dos fornecedores pelo uso, por estes, de telefone, energia elétrica, transporte, refeições etc, por ela disponibilizados, no rol de exclusões das bases de cálculo do PIS e da Cofins permitidas pela Lei.

Por outro lado, verificou-se que estes valores somente vieram a ser auferidos pela fiscalizada em virtude da disponibilização, por parte dela, de tais serviços/produtos a seus fornecedores, caracterizando-se assim como receita auferida em contraprestação do que foi disponibilizado e, portanto passível de tributação pelo PIS e pela Cofins que incide sobre toda e qualquer receita, independentemente da denominação e da classificação contábil.

DA IMPUGNAÇÃO Irresignado, o contribuinte apresentou impugnação ao Auto de Infração em 07/01/2015 (quarta-feira), conforme fls. 1989/2051, dentro do prazo regulamentar previsto no art. 15, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, vez que a ciência deu-se em 09/12/2014 (terça-feira), com as seguintes alegações:

DOS FATOS Remete a Impugnante aos fatos, narrando que referidos Autos foram lavrados pela insuficiência no recolhimento de PIS/Cofins no ano de 2010, tendo como base o aproveitamento indevido de créditos, ou a não tributação de supostas receitas, registrados nas seguintes contas contábeis:

- 45230000 Arrendamento de navios - controladora (resultado): Registra no custeio os gastos com o afretamento de embarcações;*
- 45240000 Arrendamento de Dutos & terminais (resultado): Registra no custeio os gastos com o aluguel das instalações de Dutos & Terminais;*
- 15201010 Paradas programadas - Serviços (ativo): Registra em conta de ativo os gastos com os grandes reparos das instalações de Dutos & Terminais;*
- 15411010 Paradas programadas - benfeitorias em bens de terceiros - Embarcações (ativo): Registro em conta de ativo os gastos com os grandes reparos das embarcações afretadas, denominados de docagens;*

- 15411020 Benfeitorias em bens de terceiros- paradas programadas -embarcação (ativo): Registra em conta de ativo os gastos com os reparos das embarcações afretadas, denominados de docagens;
- 15411030 Benfeitoria em bens de terceiros- paradas programadas - tanque (ativo): Registra em conta do ativo os gastos com os reparos não correntes, realizados nos tanques;
- 48100010 - Despesa de depreciação parada programada (resultado): Registra no custeio a amortização dos gastos com os reparos que são ativados na conta 15201010;
- 48100000- Depreciação normal: Registra no custeio a amortização dos gastos com os reparos que são ativados na conta 15201010;
- 48200002 - Amortização - Direito de Uso de bens de terceiros - embarcações: Registra no custeio a amortização dos gastos com os reparos que são ativados na conta 15411020;
- 48200003 - Amortização - direito de uso de bens de terceiros - paradas programadas - tanques: Registra no custeio a amortização dos gastos com os reparos que são ativados na conta 15411030;
- 35192090 Outras receitas e despesas operacionais- recuperação de despesas. Registra dentre outros, valores referentes a ressarcimentos efetuados pelos fornecedores, pelo uso de energia elétrica, telefonia, transporte de empregados, etc.

Cumpra consignar que em relação ao item 3 do TVF, qual seja: do Indevido Desconto de Parte dos Créditos Declarados a Título de Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos a empresa concorda com a glosa, vejamos (fl. 1996):

Neste caso, justifica-se a glosa parcial sobre os créditos dos valores registrados na conta nº 45220000 – Locação de Máquinas e Equipamentos, pois tais máquinas e equipamentos não estão relacionados à atividade principal da empresa.

DO DIREITO a) Do aluguel dos dutos e o arrendamento dos terminais aquaviários Segundo a impugnante o arrendamento dos dutos e terminais de transporte, de propriedade da PETROBRÁS, é indispensável para o exercício da sua atividade econômica.

Nos termos do art. 65 da Lei nº 9.478/97 é obrigação da impugnante operar os dutos, terminais marítimos e embarcações da PETROBRÁS, para o transporte de petróleo, seus derivados e gás natural.

Ao final conclui que os pagamentos de aluguéis ou contraprestação de arrendamento de dutos, terminais e embarcações por ela feitos geram receitas tributadas pelo PIS e pela Cofins conferindo o direito subjetivo ao crédito destas contribuições, nos termos do art. 3º, IV e V das Leis n. 10.637/02 e 10.833/03.

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;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;

(...)

b) Da Função do arrendamento ou aluguel de terminais, dutos, navios e equipamentos na atividade da empresa Sustenta que as instalações (prédios, edificações) e equipamentos dos terminais, assim como todo o conjunto de bens, correspondem a “prédios” ou “equipamentos”, na forma adotada pelas Leis do PIS e da Cofins, para autorizar o reconhecimento do direito ao crédito.

Como a impugnante transporta petróleo por meio marítimo e por dutos tem a necessidade de locação ou arrendamento de portos, terminais, navios e dutos e outras instalações.

O uso dos dutos e terminais portuários, autorizado à impugnante, pela ANP, fica unicamente pendente de “adequada remuneração ao titular das instalações”, como prescreve o art. 58, da Lei nº 9.478/97.

Tendo em vista a conexão entre a atividade da impugnante e a locação ou arrendamento dos terminais e instalações dutoviárias (os quais são prédios, máquinas e equipamentos); tais locações não se dão por mera liberalidade, mas imposição legal e contratual lhes imposta, para cumprir mandamentos constitucionais e legais de transporte de petróleo e seus derivados, no que todos coincidem com os termos de “prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa”, para autorizar o legítimo creditamento para compensação com os débitos das contribuições PIS e Cofins, na forma do art. 3º das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003;

A autorização para a construção, ampliação e operação de instalações de transporte ou de transferência de petróleo, seus derivados, gás natural, inclusive liquefeito, biodiesel e misturas óleo diesel/biodiesel, deve atender a Portaria ANP nº 170, de 26.11.1998.

Resta evidente a relação entre a imprescindibilidade da locação dos referidos bens, como terminais, equipamentos, dutos ou navios, com o efetivo cumprimento das suas atividades; portanto, inconcebível a interpretação restritiva e denegatória do direito de crédito para os fins de tomada dos créditos de PIS e da Cofins, o que exige imediato reparo, em favor da continuidade do Estado de legalidade.

Tece longo arrazoado acerca do conceito de prédios, para concluir que contratou com a PETROBRÁS verdadeira locação (arrendamento mercantil operacional) cujo objeto principal seriam prédios (dutos e terminais) e engloba também equipamentos e máquinas, assim, teria o direito ao crédito fundamentado no art. 3º, IV das Leis n. 10.637/02 e 10.833/03.

Em outro tópico traz argumentos acerca das modalidades de arrendamento, de modo que teria direito ao crédito de PIS e Cofins qualquer que fosse a espécie de arrendamento mercantil (financeiro ou operacional), pois a Lei de regência refere-se a arrendamento mercantil tanto financeiro quanto operacional. Vejamos sua conclusão:

Na ausência de menção expressa no art. 3º, V das Leis n. 10.637/02 e 10.833/03, a interpretação sistemática da legislação tributária impõe concluir, por máxima obviedade, que o direito ao crédito é conferido tanto para os pagamentos de arrendamento mercantil operacional, quanto para o financeiro, sem distinção. Esta é a única interpretação que se coaduna com os critérios adotados pela própria legislação federal. Aliás, o art. 195, § 12 da CF/88 impede restrições ao crédito de despesas, encargos ou custos necessários à atividade econômica (seja ela qual for) do contribuinte cujas receitas estejam sujeitas ao regime não cumulativo do PIS e da COFINS.

c) Do direito ao crédito em relação às despesas de manutenção de tanques e docagem de embarcações A parada programada para manutenção de tanques (contas 15201010 e 15201030) é verdadeiro insumo, serviço indispensável para a consecução do seu objeto social.

As docagens (benfeitorias em bens de terceiros/navios e benfeitorias em bens de terceiros/paradas programadas embarcação, registradas nas contas 15411010 e 15411020) também são serviços de manutenção estritamente vinculados com a sua atividade econômica.

A manutenção das embarcações dedicadas ao transporte de petróleo não é uma liberalidade, mas um dever da impugnante, tanto mais pela necessidade de docagem para renovação da certificação internacional da embarcação, o que é exigido expressamente pelas autoridades brasileiras, assim como por autoridades internacionais, em conformidade com tratados e convenções internacionais.

Segundo a impugnante a Solução de Consulta n. 352, de 17 de agosto de 2012, teria admitido o crédito de despesas com partes e peças de reposição e com serviços de manutenção em embarcações empregadas diretamente na prestação de serviços como insumos e o crédito de partes e peças de reposição que proporcione acréscimo de vida útil superior a um ano à embarcação, como bem do ativo imobilizado.

A docagem e reparos fora de doca nas suas embarcações seriam absolutamente necessários para o funcionamento das mesmas, que devem estar em plena condição de navegabilidade para a consecução de seu objeto social e até mesmo por força dos contratos de afretamento por tempo celebrados com a PETROBRÁS.

A manutenção de tanques e os serviços de docagem de embarcações, utilizados direta ou indiretamente na atividade da TRANSPETRO, são indispensáveis para a formação do serviço final, e estão relacionados ao objeto social da Empresa.

Os serviços de manutenção de tanques e docagem de embarcações foram registrados no ativo imobilizado em obediência à Interpretação Técnica do IBRACON 02/2006.

Aduz a impugnante que, embora estejam registrados em conta no ativo imobilizado com a denominação “15201010 Paradas programadas serviços; 15411010 Benfeitorias em bens de terceiros - navios; 15411020 Benfeitorias em bens de terceiros - paradas programadas - embarcação; 15411030 Benfeitoria em bens de terceiros - paradas programadas –tanque”, estas despesas são verdadeiras despesas de manutenção dos tanques e das embarcações, necessárias e vinculadas ao seu objeto social.

A impugnante discute também nesse tópico questões relativas ao conceito de insumos para concluir que: “... tem direito de deduzir as despesas de manutenção de tanques e docagem de embarcações, em face da forte relação de inerência com sua atividade econômica, que autoriza o direito de crédito na espécie...”.

d) Do cumprimento do Ato Declaratório Interpretativo nº 3/2007 Destaca a impugnante que registra os custos e despesas passíveis de creditamento pelo valor integral, e, ao final do período (mensal), o crédito é apropriado mediante débito da contas PIS/PASEP e Cofins a recuperar, nºs 12421090 e 12421100, respectivamente, e a crédito das contas Ajuste de custos dos Serviços Vendidos PIS/PASEP e Cofins, nºs 33403030 e 33403031, respectivamente, atendendo perfeitamente o disposto no ADI SRF 03/2007. Assim, o impacto no resultado estará refletido pelo valor líquido dos créditos de PIS e Cofins.

Aduz que os gastos com o arrendamento (locação) de Dutos & Terminais são passíveis de creditamento, pois contemplam instalações compostas de edificações, máquinas e equipamentos.

O impacto no resultado está refletido pelo valor líquido dos créditos de PIS e Cofins.

É legítimo o aproveitamento dos créditos, pois na realidade tratam-se de gastos com manutenção, que por uma determinação da legislação contábil são ativados para amortização em geralmente 30 meses, já que impactam os resultados de mais de um exercício.

Assim, estaria demonstrado que atende as disposições do Ato Declaratório Interpretativo nº 03/2007, sendo-lhe permitido deduzir os créditos de PIS e Cofins sobre despesas de manutenção de tanques, docagem de navios e do aluguel de dutos e terminais de transporte.

e) Da não incidência de PIS e Cofins sobre o reembolso de despesas Os valores lançados pela fiscalização, apesar de contabilizados em conta denominada Outras Receitas e Despesas Operacionais - Recuperação de Despesas, nº 35192090, não configuram receitas novas, mas redução de despesas.

O conceito de receita não pode ser dilargado, para alcançar ingressos que não correspondem a um benefício econômico, a um plus jurídico. A redução de despesas não se confunde com receita e não pode ser base de cálculo do PIS e da Cofins.

Os prestadores de serviços terceirizados utilizam a estrutura física da TRANSPETRO e compartilham com ela despesas com: energia elétrica, telefones, refeitório, conduções. Não há ganho sobre os

respectivos ingressos, mas mera redução das despesas suportadas pela Impugnante. Por conseguinte, o reembolso de despesas pago pelos fornecedores à TRANSPETRO não é receita e não pode ser incluído na base de cálculo do PIS e da Cofins.

Despesas gerais falar.

DO PEDIDO Pelos fundamentos de fato e de direito expostos requer que seja dado provimento integral a impugnação, para ao final reconhecer-se a improcedência da exigência fiscal assinalada (incluindo principal, juros de mora e multas), anulando-se integralmente o auto de infração, bem como que sejam afastados os acréscimos de multas e quaisquer outras repercussões fiscais, inclusive juros de mora.

Anexa documentos.

É o relatório.

Após exame da Impugnação apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010 NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO Os gastos incorridos no processo produtivo somente dão direito a crédito, no regime de incidência não-cumulativa, se incorporados diretamente ao bem produzido ou se consumidos/alterados no processo de industrialização em função de ação exercida diretamente sobre o produto e desde que não incorporados ao ativo imobilizado.

Geram créditos os dispêndios realizados com bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, observadas as ressalvas legais. O termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer fator que onere a atividade econômica, mas tão-somente como aqueles bens ou serviços que sejam diretamente empregados na produção de bens ou na prestação de serviços.

NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa ou à sua escrituração na contabilidade como custo operacional.

NÃO CUMULATIVIDADE. ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CRÉDITOS. GASTOS.

Inexiste na legislação em vigor dispositivo legal que autorize a tomada de créditos em relação a valores de despesas de depreciação havidas com paradas programadas.

A legislação de regência confere direito a créditos sobre os valores dos encargos de depreciação e amortização relativos a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos no País para utilização na produção de bens destinados à venda.

ARRENDAMENTO NÃO MERCANTIL. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente geram crédito as operações de arrendamento mercantil, que estiverem de acordo com os termos da Lei nº 6.099/74, com as alterações introduzidas pela Lei nº. 7.132, de 26.10.83, e da Resolução BACEN nº 2.309/96.

DUTOS E TERMINAIS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação de regência não prevê a apropriação de crédito no arrendamento de dutos e terminais. O arrendamento não mercantil de dutos e terminais não se confunde com o conceito de aluguel de prédios, máquinas e equipamentos.

FATO GERADOR. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS. RECEITA BRUTA.

A Cofins será calculada com base no faturamento, que corresponde à receita bruta, entendendo-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

As recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões integram a receita bruta operacional, nos termos do inciso III do art. 44 da Lei 4.506, de 30 de novembro de 1964.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010 LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à Cofins lançada a partir da mesma matéria fática.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados.

Após os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

O Recurso é próprio e tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como se verifica pelo relato dos fatos, a questão de direito central debatida diz respeito à apropriação de créditos do PIS e da COFINS pelo Regime Não cumulativo.

A questão é assaz debatida por este CARF e dispensa maiores digressões.

Na hipótese específica dos autos, tem-se que a Fiscalização e a DRJ, na análise do direito creditório, alinharam-se à corrente mais restritiva, aplicando ao PIS e à COFINS as mesmas regras previstas para o IPI, entendendo como insumos "*tão-somente como aqueles bens ou serviços que sejam diretamente empregados na produção de bens ou na prestação de serviços*", "*não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa ou à sua escrituração na contabilidade como custo operacional*".

Não obstante, a corrente hoje predominante neste CARF, e por mim adotada, é justamente aquela que entende como insumos aquelas "*apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa*".

Desse modo, é sob este prisma que o feito deverá ser analisado seguir.

Inicialmente, é pertinente observar que o contribuinte não traz qualquer alegação acessória de nulidade no procedimento fiscal, tampouco de ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis, atendo-se especificamente às disposições legais expressas e à análise específica quanto à essencialidade dos itens adquiridos.

Nesse sentido, também esclarece que deixou de impugnar as glosas relativas a aquisições cujo direito ao crédito é manifestamente admissível, uma vez que não essenciais à sua atividade, tais como custos com equipamentos de café, com sanitários, dentre outros. Tais valores foram quitados pelo contribuinte, conforme despacho de fl. 2.263 (e-processo).

Pois bem. Dentre os grupos de créditos glosados, destaco:

(I) DESPESAS EM CONTRATOS DE ARRENDAMENTO E AFRETAMENTO

Conforme exposto pelo acórdão recorrido, as glosas desse tópico abrangem despesas vinculadas aos seguintes contratos:

- 1) No primeiro, o **afretamento** a casco nu dos navios da PETROBRÁS denominados Piraí e Pedreiras;
- 2) No segundo, o **arrendamento das instalações** da PETROBRÁS que abrangem os dutos de transferência, discriminados na cláusula terceira, seus terrenos, bases e prédios;
- 3) No terceiro, o **arrendamento de instalações** da PETROBRÁS que abrangem os dutos de transporte, discriminados na cláusula terceira, seus terrenos, bases e prédios;

4) No quarto, o **arrendamento das instalações da PETROBRÁS** que abrangem os terminais aquaviários, discriminados na cláusula terceira, seus dutos, terrenos, bases e prédios.

(Acórdão DRJ, p. 18, fl. 2.099)

Tais itens foram glosados pela Fiscalização ao argumento de que (i) a legislação de PIS e COFINS apenas permite a glosa sobre contratos de arrendamento mercantil, sendo que os contratos em referência não se enquadram como tal; e que (ii) ainda que se entendesse pela possibilidade de tomada de crédito sobre locação, não se trataria de prédios.

(II) DOS CRÉDITOS APURADOS SOBRE DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO DE GASTOS COM PARADAS PROGRAMADAS PARA MANUTENÇÃO

Neste ponto foram glosados os créditos declarados nas Linhas 09 das Fichas 06A e 16A dos respectivos DACON a título de créditos apurados "Sobre Bens do Ativo Imobilizado com Base nos Encargos de Depreciação", advindos das despesas de depreciação/amortização dos gastos com as chamadas paradas programadas para manutenção, gastos esses registrados nas contas de ativo imobilizado "15201010 – Paradas Programadas Serviços", "15411010 – Benf. em Bens de Terceiros/Navios", "15411020 – Benf. Em Bens de Terceiros/Paradas Programadas Embarcação" e "15411030 – Benf. Bens Terceiros/Paradas Programadas Tanque".

A glosa foi fundamentada ao argumento de que a legislação *"somente permitem a apuração dos créditos sobre as **despesas de depreciação de máquinas, equipamentos e bens incorporados ao ativo imobilizado** e não sobre a depreciação de gastos realizados pela empresa para manutenção desses bens."*

Todavia, com relação a esses dois grupos de despesas, nota-se que em sede de Relatório Fiscal / Despacho, além da glosas dos créditos em razão do entendimento de que estes não correspondem a custos e despesas passíveis de crédito, mencionou que, ainda que se admitisse tais créditos, sua legitimação não seria possível, uma vez que o contribuinte teria contabilizado os presentes custos como ativo permanente.

Informa, assim, que estaria aplicando o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 3/2007:

Por outro lado, ainda que tais gastos pudessem ser tratados como insumos (de acordo com a Solução de Consulta n. 352, de 17 de agosto de 2012 trazida como argumento de defesa, publicada pela 7ª Região Fiscal) e, portanto, geradores dos aludidos créditos, a forma como foram declaradas em DIPJ tais despesas impede o seu aproveitamento.

Segundo a fiscalização os montantes integrais dessas despesas de depreciação/amortização constituíram-se custo ou despesa na apuração do resultado do ano fiscalizado, o que, de acordo com o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 3, de 29 de março de 2007, afasta a possibilidade de os mesmos valores serem utilizados como base de cálculo de créditos descontáveis das exações devidas; pois, a parcela relativa ao crédito apurado sobre determinada despesa/gasto somente poderá ser utilizada para reduzir o valor do PIS e da Cofins devidos

desde que não tenha sido considerada como custo na apuração do resultado do exercício (art. 1º, parágrafo único):

Art. 1º O valor dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), apurados no regime não-cumulativo não constitui:

I - receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido das referidas contribuições;

II - hipótese de exclusão do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Parágrafo único. Os créditos de que trata o caput não poderão constituir-se simultaneamente em direito de crédito e em custo de aquisição de insumos, mercadorias e ativos permanentes.

Ou seja, tal parcela ou é tratada como crédito das aludidas contribuições, ou como custo no resultado do exercício, nunca como ambos.

No caso em tela, o custo do ativo imobilizado foi levado a resultado do exercício mediante a dedução, na apuração do lucro do período, de suas respectivas despesas de depreciação, contudo, desse total não foi reduzido o valor da parcela relativa ao “crédito a recuperar”.

Vejamos o que constatou a fiscalização (fls. 1103 e 1104, grifei):

*E isso foi justamente o que ocorreu no caso sob fiscalização. Conforme demonstrado pela própria fiscalizada na resposta (Carta 33, de 01/11/2014) ao Termo de Intimação 05, **a integralidade (ou seja, o montante bruto das despesas sem a devida redução da parcela relativa ao crédito a recuperar) dos valores contabilizados naquelas contas de depreciação que registraram as despesas de depreciação sobre os gastos com as paradas programadas, que serviram de base de cálculo dos créditos do PIS e da COFINS, foi deduzida na apuração do lucro líquido do ano sob fiscalização, parte a título de “Custos dos Bens e Serviços Vendidos”, na linha 17 da ficha 07A da DIPJ (Demonstração do Resultado do Exercício), e parte a título de “Despesas, Operacionais”, na linha 40 da mesma Ficha.***

Portanto, constatado que os créditos aqui tratados também foram levados ao resultado como custo de aquisição, resta a manutenção da glosa conforme disposto no Ato Declaratório Interpretativo - ADI SRF nº 03/2007.

Ainda em sede de Manifestação de Inconformidade, o Recorrente buscou demonstrar que não houve, efetivamente, a apropriação das referidas despesas como custo, a despeito do lançamento original na linha contábil de despesas. Foram juntados diversos documentos visando à tal comprovação. Em sede de Recurso Voluntário, as razões foram reitradas.

Contudo, a DRJ, mantendo o mesmo entendimento, não teceu qualquer consideração acerca dos documentos probatórios apresentados, já que, a negativa das razões

quanto à natureza de insumo dos créditos, já solucionaria a questão. A DRJ apenas repisou as mesmos fundamentos da decisão recorrida.

Todavia, em sede de Recurso Voluntário, na condição de Relatora do feito, julgo imprescindível que documentos apresentados pelo contribuinte, ainda em sede de Manifestação de Inconformidade sejam devidamente apreciadas pela Autoridade Competente, em razão da efetiva possibilidade de superação do entendimento quanto à natureza dos insumos.

Assim, proponho a conversão do feito em diligência para que a Autoridade Preparadora apresente seu parecer acerca das alegações da Recorrente, ainda em sede de Manifestação de Inconformidade, no sentido de que não houve a apropriação das despesas relativas aos contratos de arrendamento, de afretamento e das despesas com manutenção de máquinas e equipamentos como custos, inclusive podendo solicitar novos documentos e informações que julgar pertinentes.

Após, deve ser concedido o prazo de 30 (trinta) dias para que a Recorrente se manifeste acerca do resultado da diligência, podendo ser prorrogado.

Concluído, voltem os autos para julgamento.

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora