MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**16682.901569/2020-54**
ACÓRDÃO	3402-011.658 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de março de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EQUINOR BRASIL ENERGIA LTDA (ATUAL DENOMINAÇÃO DE STATOIL BRASIL ÓLEO E GÁS LTDA)
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2016 a 30/06/2016

APURAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÃO DE INSUMOS. NATUREZA JURÍDICA DOS BENS E SERVIÇOS.

Os custos com bens e serviços somente podem servir de base de cálculo para a apuração de créditos do contribuinte caso se enquadrem no conceito de insumo delineado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, a partir dos critérios de essencialidade e relevância dentro do processo produtivo.

PRINCÍPIOS DA CONGRUÊNCIA E DA ADSTRIÇÃO. DECISÃO *EXTRA PETITA.*

Conforme jurisprudência pacífica do STJ, o julgador não está vinculado ao fundamento legal invocado pelas partes ou mesmo adotado pela instância *a quo*, podendo qualificar juridicamente os fatos trazidos ao seu conhecimento, conforme o brocardo jurídico *da mihi factum, dabo tibi jus* ("dá-me o fato, que te darei o direito") e o princípio *jura novit curia* ("o Juiz conhece o Direito").

Não há que se falar em violação aos princípios da congruência e adstrição, ou em decisão *extra petita*, pois, do contrário, o julgador somente poderia examinar a pretensão das partes à luz das normas por eles invocadas, cenário que, como adiantado, não se sustenta.

APURAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. TAXA ANUAL DE DEPRECIAÇÃO.

Nos termos da Lei nº 4.506, de 1964, a taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos.

DOCUMENTO VALIDADO

A Secretaria da Receita Federal publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível, em condições normais ou médias, para cada espécie de bem, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 3º).

No caso de dúvida, o contribuinte ou a autoridade lançadora do imposto poderá pedir perícia do Instituto Nacional de Tecnologia, ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, prevalecendo os prazos de vida útil recomendados por essas instituições, enquanto os mesmos não forem alterados por decisão administrativa superior ou por sentença judicial, baseadas, igualmente, em laudo técnico idôneo.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter a glosa sobre os créditos referentes (i) às notas fiscais de prestação de serviço emitidas pelas empresas Wood Group Engineering and Production Facilities Brasil Ltda e BW Offshore do Brasil Ltda, (ii) ao serviço de transporte aéreo e (iii) a serviços de apoio marítimo. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-011.657, de 19 de março de 2024, prolatado no julgamento do processo 16682.901570/2020-89, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Lázaro Antônio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luís Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

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

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ, com os devidos complementos:

> *Trata-se de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que indeferiu o pedido de ressarcimento pleiteado por meio do PER/Dcomp nº [...], no valor de R$ [...] referente à contribuição para [...] relativa ao [...] trimestre de [...], e não homologou as compensações declaradas nas seguintes Dcomp:*
>
> *(...)*
>
> *O Relatório Fiscal e a manifestação de inconformidade são sintetizados a seguir.*
>
> 1 Relatório Fiscal
>
> 1.1 FUNDAMENTAÇÃO
>
> (...)
>
> Desta forma, considerando que os custos, despesas e encargos precisam estar vinculados a alguma das formas de receitas descritas nos incisos I a IV art. 45 da IN RFB 1.717/17 para que seja possível o ressarcimento, se não ocorrer nenhuma das modalidades descritas, não há que se falar em crédito ressarcível no respectivo mês que não tenha ocorrido a determinada receita.
>
> Ressalta-se que este despacho decisório, no que diz respeito ao valor reconhecido para proceder às compensações, se limita à análise dos créditos ressarcíveis e/ou compensáveis vinculados às receitas. Os demais créditos serão analisados, conforme o caso, em processos próprios e serão utilizados aqui com o objetivo de aferir a regularidade das deduções e compensações efetuadas pelo contribuinte.
>
> 1.2 CONSIDERAÇÕES INICIAIS
>
> No intuito de apurar a procedência do crédito alegado, demos início ao procedimento fiscal e intimamos o contribuinte (ciência no dia [...]) a apresentar arquivos digitais e memoriais descritivos de cálculo que pudessem refletir a composição da base de cálculo dos créditos pleiteados, além de esclarecimentos diversos relacionados aos créditos sob análise, referentes ao período.
>
> Não havendo resposta, a empresa foi reintimada nos dias [...], mas não houve qualquer manifestação.
>
> O Contribuinte informou na Escrituração Fiscal Digital das Contribuições (EFD – Contribuições) possuir créditos referente às seguintes naturezas:
>
> i. Aquisição de bens utilizados como insumo;
>
> ii. Aquisição de serviços utilizados como insumo;
>
> iii. Aluguéis de prédios;
>
> iv. Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação).
>
> 1.3 DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

DOCUMENTO VALIDADO

Intimamos o Contribuinte a apresentar a memória de cálculo dos bens utilizados como insumos, no Termo de Intimação Fiscal nº [...].

Posteriormente, ao reanalisarmos as informações contidas na EFD, conseguimos extrair a relação de Bens considerados insumos pelo Contribuinte. Tais bens puderam ser validados com as informações das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e).

No entanto, não há informação sobre como os bens são utilizados pela empresa, para confirmar que pertençam ao processo seu produtivo, nem sobre em que áreas da empresa foram aplicados, para que possamos certificar que se tratavam de insumos.

Diante de falta de comprovação do alegado direito creditório e falta de certeza e liquidez quantos aos créditos declarados, os valores declarados à título de BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS serão glosados.

1.4 DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Intimamos o Contribuinte a apresentar a memória de cálculo dos serviços utilizados como insumos, no Termo de Intimação Fiscal nº [...].

Posteriormente, ao reanalisarmos as informações contidas na EFD, conseguimos extrair a relação de Serviços considerados insumos pelo Contribuinte.

Entretanto, tais serviços não puderam ser validados com informações externas. E o Contribuinte não apresentou a documentação fiscal de suporte que pudesse comprovar os mesmos.

Adicionalmente, não há informação sobre como os serviços são utilizados pela empresa, para confirmar que pertençam ao seu processo produtivo, nem sobre em que áreas da empresa foram aplicados, para que possamos certificar que se tratavam de insumos.

Diante de falta de comprovação do alegado direito creditório e falta de certeza e liquidez quantos aos créditos declarados, os valores declarados à título de SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS serão glosados.

1.5 DOS ALUGUÉIS DE PRÉDIOS

Os valores puderam ser comprovados, pois constam na Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (DIMOB).

Assim sendo, todos os valores declarados pelo Contribuinte nesta natureza serão aceitos.

1.6 DOS CRÉDITOS SOBRE ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO

Não localizamos na EFD Contribuições quais eram os bens incorporados ao ativo imobilizado que ensejavam créditos de PIS/COFINS. Por isso, intimamos o Contribuinte a apresentar a memória de cálculo dos bens do ativo imobilizado e seus respectivos encargos de depreciação, no Termo de Intimação Fiscal nº [...].

DOCUMENTO VALIDADO

Diante de falta de comprovação do alegado direito creditório e falta de certeza e liquidez quantos aos créditos, os valores declarados a título de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação) serão glosados.

1.7 DA RECOMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS

Os créditos de PIS/COFINS estão detalhados em planilhas arroladas ao processo, em que se reconstruíram os cálculos levando-se em conta as informações descritas no presente Despacho.

O Pedido de Ressarcimento do Contribuinte de que trata este Despacho foi realizado com base nos créditos vinculados às receitas conforme demonstrativo a seguir:

(...)

No entanto, com base no art. 45 da IN RFB 1.717/17, destaca-se que os créditos vinculados à receita de exportação – Importação não ensejam direito ao ressarcimento. Somente são passíveis de desconto das Contribuições.

1.8 CONCLUSÃO

Fica o Sujeito Passivo CIENTIFICADO e INTIMADO a, no prazo de 30 (tinta) dias, retificar as Escriturações Fiscais Digitais (EFD) - Contribuições - para que o crédito apurado no trimestre e sua devida utilização reflitam os valores apurados por esta fiscalização:

(...)

Ciente do Despacho Decisório em [...] ([...]), a Interessada apresentou manifestação de inconformidade em [...] alegando o que se segue.

2 Manifestação de Inconformidade

2.1 O OBJETO DA PRESENTE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE E SÍNTESE DOS FATOS

(...)

2.2 BREVES CONSIDERAÇÕES INICIAIS

A Requerente é pessoa jurídica de direito privado que desenvolve diversas atividades vinculadas à indústria petrolífera, tendo como objeto social, dentre outros, a exploração, desenvolvimento, produção e venda de petróleo, gás natural e outros hidrocarbonetos.

(...)

2.3 DIREITO

2.3.1 A Inequívoca Comprovação do Direito Creditório

No decorrer de suas atividades, no [...] trimestre de [...], a Requerente apurou créditos relativos a (i) aquisições de bens utilizados como insumos, (ii) aquisição

DOCUMENTO VALIDADO

de serviços utilizados como insumos, (iii) aluguéis de prédios e (iv) encargos de depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado, todos vinculados a receitas de exportação de petróleo (doc. [...]), nos termos do artigo 45, inciso I, da IN/RFB nº 1.717/2017, detalhadamente discriminados na planilha anexa (doc. [...], todos na proporção de 60%; exata medida da participação da Requerente no contrato de consórcio de exploração do Campo de Peregrino.

Assim, com exceção dos créditos referentes aos aluguéis de prédios, já integralmente reconhecidos e homologados pelas autoridades administrativas, a Requerente passa a demonstrar, a seguir, de forma detalhada e acompanhado de sua documentação suporte, a discriminação de cada um dos itens que compõem o seu direito creditório.

2.3.2 Aquisição de Bens Utilizados como Insumos

(...)

2.3.3 Serviços Utilizados como Insumos

(...)

2.3.4 Créditos sobre Encargos de Depreciação de Bens incorporados ao Ativo Imobilizado

(...)

2.3.5 A Necessidade de Observância do Princípio da Verdade Material

(...)

3 Solicitação de Juntada de Novos Documentos

Em [...], a Manifestante solicitou juntada aos autos de tradução juramentada, do inglês para o português, dos seguintes contratos:

(...)

Ao longo da manifestação de inconformidade, a Interessada apresenta posições doutrinárias, julgados do CARF e Soluções de Consulta Cosit.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade. Foi exarado Acórdão com a seguinte Ementa:

REGIME NÃO CUMULATIVO. RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS VINCULADOS A RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

No regime não cumulativo do PIS e da Cofins os créditos vinculados às receitas de exportação são passíveis de ressarcimento e compensação, com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, c/c o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, por configurar a exportação hipótese de não incidência das contribuições.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. CERTEZA E LIQUIDEZ. NECESSIDADE.

Para que sejam reconhecidos, os créditos pleiteados têm que ser líquidos e certos.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

REGIME NÃO CUMULATIVO. EXPLORAÇÃO DE PETRÓLEO E GÁS. CRÉDITOS. PRODUTOS QUÍMICOS. POSSIBILIDADE.

Na atividade de exploração de petróleo e gás, os produtos químicos enquadram-se no conceito de insumos do processo de produção.

REGIME NÃO CUMULATIVO. EXPLORAÇÃO DE PETRÓLEO E GÁS. ÓLEO DIESEL MARÍTIMO PARA GERAÇÃO DE ENERGIA. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

No regime não cumulativo do PIS e da Cofins o óleo diesel utilizado para geração de energia é insumo do processo de produção.

REGIME NÃO CUMULATIVO. EXPLORAÇÃO DE PETRÓLEO E GÁS. QUEROSENE DE AVIAÇÃO PARA TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Querosene de aviação utilizado no transporte de funcionários não se enquadra no conceito de insumo no regime não cumulativo do PIS e da Cofins.

REGIME NÃO CUMULATIVO. EXPLORAÇÃO DE PETRÓLEO E GÁS. TRANSPORTE AÉREO DE FUNCIONÁRIOS. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

No regime não cumulativo do PIS e da Cofins, os dispêndios com transporte de funcionários, em regra, não são passíveis de creditamento.

REGIME NÃO CUMULATIVO. NOTA FISCAL. SERVIÇOS CREDITÁVEIS E NÃO CREDITÁVEIS. VALORES NÃO SEGREGADOS. CRÉDITOS. ILIQUIDEZ.

Referindo-se a nota fiscal a serviços creditáveis e não creditáveis, e não havendo segregação dos valores, impossível o reconhecimento de créditos por ausência de liquidez.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. PERÍODO DE APROVEITAMENTO.

No regime não cumulativo do PIS e da Cofins, os créditos sobre insumos são determinados mediante a aplicação das alíquotas das contribuições sobre o valor do bem ou serviço adquirido no mês.

PAF. PROVAS.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, argumentos desacompanhados de documentos que os amparem não têm o condão de fazer prova do direito alegado.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Nos pedidos de ressarcimento/restituição/compensação o ônus da prova é do contribuinte, nos exatos termos do art. 373 do Código de Processo Civil - CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), aplicável supletiva e subsidiariamente ao PAF por força do art. 15 do mesmo Código.

DOCUMENTOS. LÍNGUA PORTUGUESA. OBRIGATORIEDADE.

Em todos os atos e termos do processo é obrigatório o uso da língua portuguesa.

DOCUMENTO VALIDADO

O contribuinte, tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ, apresentou Recurso Voluntário em 27/05/2021.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

> **ADMISSIBILIDADE**
>
> O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.
>
> **DA PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA**
>
> O recorrente apresenta as seguintes alegações para a sua alegação de nulidade do Acórdão da DRJ, *verbis*:
>
> > *III – AS RAZÕES PARA A NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA*
> >
> > *- Violação aos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa*
> >
> > *- Necessidade de Observância do Princípio da Verdade Material*
> >
> > *- Conversão do Julgamento em Diligência*
> >
> > *- Impossibilidade de Supressão de Instância*
> >
> > *17. Apesar do reconhecimento dos créditos referentes aos aluguéis de prédios, no que se refere aos demais itens acima discriminados, o despacho decisório deixou de homologá-los "*diante da falta de comprovação do alegado direito creditório e falta de certeza e liquidez quanto aos créditos declarados*".*
> >
> > *18. Narra o despacho decisório que a Recorrente foi intimada "*a apresentar arquivos digitais e memoriais descritivos de cálculo que pudessem refletir a composição da base de cálculo dos créditos pleiteados, além de esclarecimentos diversos relacionados aos créditos sob análise*".*
> >
> > *19. Ocorre que, tal como narrado em sua Manifestação de Inconformidade, diante do contexto altamente conturbado em razão do início da pandemia e das medidas de distanciamento impostas pela COVID-19, que já vinham afetando significativamente a rotina dos colaboradores da Recorrente que atuam em seu escritório, por um lapso, as intimações relacionadas a essa matéria deixaram de ser verificadas e endereçadas antes de proferido o despacho decisório.*

DOCUMENTO VALIDADO

20. Assim, em que pese o louvável e reconhecido esforço das autoridades administrativas nesse sentido, o despacho decisório foi proferido sem que houvesse uma adequada verificação das informações e documentos relativos ao direito creditório em análise; não obstante, parte relevante das informações necessárias para a validação dos créditos postulados pela Recorrente já se encontrassem nos próprios controles das autoridades fiscais.

(...)

35. Desse modo, se a decisão recorrida considerou que os elementos disponíveis na manifestação não seriam suficientes para a completa análise do crédito pleiteado pela ora Recorrente, seria de rigor que tivesse deferido o pedido formulado pela Recorrente - devidamente fundamentado no termos do artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/197212 - para converter o julgamento de primeira instância em diligência.

36. Ao inadvertidamente indeferir o pedido de diligência, a decisão recorrida violou os princípios do contraditório e da ampla defesa, na medida em que cerceia à Recorrente o seu direito amplo à comprovação do direito creditório pleiteado, sendo de rigor o reconhecimento de sua nulidade, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72:

(...)

37. Inclusive, em casos em que a solução da lide, em razão de sua especificidade e complexidade, tal como o ora em análise, demanda a realização de diligência para a sua solução, a negativa de sua realização configura claro cerceamento do direito de defesa, conforme já reconhecido pelo CARF:

(...)

46. Ante o exposto, demonstrado que a decisão recorrida violou os princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material, é de rigor o reconhecimento de sua nulidade, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/7214, para que seja proferida nova decisão deferindo o pedido de diligência requerido em sua Manifestação de Inconformidade, de modo a permitir que a Recorrente apresente todos os elementos que as autoridades julgadoras entendam como necessários para formação de seu convencimento, especialmente para que tais elementos sejam devidamente apreciados em duas instâncias administrativas, sob pena de caracterização de supressão de instância.

47. Subsidiariamente, caso assim não se entenda, o que se admite apenas para fins de argumentação, a Recorrente requer que os documentos acostados ao presente Recurso Voluntário e, ainda, aqueles que vierem ser apresentados até o seu julgamento, sejam devidamente considerados pelas autoridades julgadoras como provas a formar o seu convencimento.

DOCUMENTO VALIDADO

48. Isso porque, as alíneas 'a' e 'c', do parágrafo 4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72, permitem a apresentação de documentos adicionais após a Manifestação de Inconformidade nas seguintes situações:

(...)

49. No presente caso, a Recorrente já esclareceu que a não apresentação de determinados documentos antes de ser proferido o despacho decisório ocorreu exclusivamente diante do contexto altamente conturbado em razão do início da pandemia e das medidas de distanciamento impostas pela COVID-19, que já vinham afetando significativamente a rotina dos colaboradores que atuam em seu escritório.

Vejamos os fundamentos da decisão da DRJ:

VI - DA ALEGADA NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL E DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

*A Interessada alega que "*conforme já demonstrado ao longo da presente defesa, inclusive com as correspondentes comprovações documentais, o direito creditório pleiteado pela Requerente é líquido e certo e tais elementos devem ser apreciados exaustivamente, nesse momento, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento competente para decidir a matéria, em observância ao princípio da verdade material, que rege o processo administrativo fiscal*".*

*"*Desse modo, caso a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento competente entenda que os elementos disponíveis na presente defesa não são suficientes para a análise do crédito pleiteado, o que se admite apenas para fins de argumentação, a Requerente requer, subsidiariamente, a conversão do julgamento de primeira instância em diligência*".*

O princípio da verdade material destina-se à busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu onus probandi*. Em outras palavras, o princípio da verdade material autoriza o julgador a ir além dos elementos de prova trazidos pelas partes, quando tais elementos de prova induzem à suspeita de que os fatos ocorreram não da forma como esta ou aquela parte afirma, mas de uma outra forma qualquer (o julgador não está vinculado às versões das partes). Mas isto, à evidência, nada tem a ver com propiciar à parte que tem o ônus de provar o que alega/pleiteia a oportunidade de produzir algo que, do ponto de vista estritamente legal, já deveria compor o pleito desde sua formalização inicial.*

As alegações feitas no processo devem vir acompanhadas das provas respectivas para que sejam aceitas pelo julgador. Provado determinado fato pela parte, deverá o julgador examinar se a lei confere o direito almejado e, em caso positivo, acolher o pedido. Não provado o fato, a pretensão será

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> *negada, pois o fato será tido por inexistente para o fim processualmente pretendido.*
>
> *Para o julgador o que é verdade é aquilo que é provado. Se a Recorrente não se desincumbiu do ônus de provar que as informações prestadas nas EFD-Contribuições eram verídicas, tendo apresentado manifestação de inconformidade pobre de informações e documentos probatórios, descabe se ancorar no princípio da verdade material para solicitar realização de diligência e tentar alcançar seu objetivo de ter o direito creditório reconhecido.*
>
> *À obviedade, documentos comprobatórios são documentos que atestem, de forma inequívoca, o valor, a origem e a natureza do crédito, além de seu enquadramento nos requisitos legais quando for o caso, visto que, sem tal evidenciação, o reconhecimento do direito pleiteado fica inarredavelmente prejudicado.*
>
> *Como é de sabença geral, nos pedidos de ressarcimento/restituição/compensação o ônus da prova é do contribuinte, nos exatos termos do art. 373 do Código de Processo Civil - CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), aplicável supletiva e subsidiariamente ao PAF por força do art. 15 do mesmo Código, assim descritos:*
>
> *(...)*
>
> *Diante do exposto, indefiro o pedido de diligência.*

Com razão a DRJ. Já está pacificado neste Conselho que diligências não devem ser solicitadas para realizar produção probatória a cargo de qualquer das partes, mas apenas para solucionar dúvidas dos julgadores.

Caso os julgadores recebam um pedido de diligência, mas entendam que sua realização é desnecessária, podem rejeitar o pedido. A eventual dúvida a ser esclarecida é do colegiado, portanto cabe a este decidir se tal dúvida existe; inexistindo, e estando o processo, no entender do colegiado, pronto para imediato julgamento, a diligência deverá ser negada. É o que determina o art. 18 do Decreto nº 70.235/72:

> *Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias,* ***quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis*** *ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28,* in fine. *(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*
>
> *(...)*
>
> *Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o*

> *indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

A rejeição ao pedido de diligência pela DRJ pode ser objeto de recurso a este Conselho, que pode decidir pela sua necessidade, revertendo a decisão da DRJ. Contudo, trata-se de uma análise sobre o "mérito" da preliminar, não existindo qualquer razão para decretação de nulidade do acórdão. **Nesse sentido, este Conselho já pacificou a matéria através da Súmula Vinculante CARF nº 163**:

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

Quanto ao pedido subsidiário feito pelo recorrente, no sentido de que sejam aceitos os novos documentos acostados ao presente Recurso Voluntário, entendo pelo seu provimento. Este Conselho tem privilegiado o Princípio da Verdade Material, flexibilizando o alcance do art. 16, § 4º, alínea "a", do Decreto 70.235/72, que dispõe sobre a possibilidade de apresentação de prova documental após a Impugnação, desde que "*fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior*".

Não há qualquer ilegalidade nessa aceitação, mas apenas uma interpretação menos restritiva do que possa ser considerado "motivo de força maior". Neste presente processo, por exemplo, mostra-se aceitável o argumento sobre o "*contexto altamente conturbado em razão do início da pandemia e das medidas de distanciamento impostas pela COVID-19, que já vinham afetando significativamente a rotina dos colaboradores que atuam em seu escritório*".

Por fim, tendo em vista que os documentos que o contribuinte solicitou a apresentação através de diligência, feita em pedido à DRJ, já foram aceitos neste julgamento, torna-se desnecessária a análise desta nova preliminar de diligência, pela perda do seu objeto.

Nesse contexto, voto por rejeitar o pedido para declaração da nulidade do Acórdão da DRJ, rejeitar a preliminar de diligência, e dar provimento ao pedido para juntada aos autos dos documentos anexos ao presente Recurso Voluntário.

DAS RAZÕES DE MÉRITO PARA A REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOS PRODUTOS QUÍMICOS

Alega o recorrente que a decisão da DRJ deve ser reformada, com base nos seguintes fundamentos, *litteris*:

> *76. A composição dos créditos apurados no valor de R$ 109.954,95 pode ser verificada pela planilha anexa ao doc. 09 da Manifestação de Inconformidade e pelas notais fiscais apresentadas a título ilustrativo para cada um dos períodos de apuração (doc. 10 da Manifestação de Inconformidade).*
>
> *77. Ao analisar o item em questão, a decisão recorrida reconheceu a essencialidade de tais produtos químicos no processo produtivo da Recorrente, mas entendeu que para algumas linhas da planilha apresentada* ***a Recorrente calculou créditos que ultrapassavam o percentual de 60% do valor do item, proporção de sua participação no consórcio do Campo de Peregrino****, limitando o reconhecimento do direito creditório a essa proporção de 60%.*
>
> *78. No entanto, ao contrário do alegado pela decisão recorrida, a simples análise da referida planilha demonstra que os créditos em questão foram apurados na proporção correta, sendo inclusive possível verificar tal fato pelas fórmulas matemáticas utilizadas.*

A decisão recorrida, por sua vez, está embasada nos seguintes termos:

> *V.1.1 Produtos Químicos*
>
> *A Manifestante informa que são:*
>
> *(...)*
>
> *Considerando a atividade da empresa (exploração, desenvolvimento, produção e venda de petróleo, gás natural e outros hidrocarbonetos), pode-se concluir que os produtos químicos utilizados nas formas acima descritas são essenciais ("*Tais produtos são aplicados diretamente no óleo durante a produção, interagindo com eles e passando inclusive a compor o produto de venda*") ou relevantes ("*visam garantir ... a especificação da água a ser descartada...*") para o processo de produção da Manifestante.*
>
> *A Recorrente informou no subtópico intitulado "A Inequívoca Comprovação do Direito Creditório" que:*
>
> *(...)*
>
> *Contudo, em várias linhas da planilha relativa às aquisições de produtos químicos (doc. 09 juntado à manifestação de inconformidade) calculou créditos sobre uma base que representa mais de 60% do valor total do item.*
>
> *Por esse motivo, o cálculo das bases foi refeito aplicando-se o percentual mencionado sobre o total de cada item, o que ocasionou a redução do valor dos créditos da Interessada passíveis de aproveitamento.*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> *(...)*
>
> *Pelo exposto, a Recorrente faz jus a créditos no valor total no trimestre de R$104.640,39, conforme planilha denominada "Glosas Revertidas DRJ", anexa aos autos como arquivo não paginável.*

Foi elaborada a relação dos produtos químicos, com uma tabela indicando o valor do item, e na coluna "Base Crédito PIS/Cofins" este valor do item foi multiplicado por 60%. A partir dessa nova base foi calculado o crédito de Cofins, cujo total é exatamente o mesmo valor que consta da tabela anexada na parte dispositiva do acórdão *a quo*, indicando o valor ao qual foi dado provimento no recurso do contribuinte.

A contestação do contribuinte no presente Recurso Voluntário, entretanto, foi extremamente genérica, limitando-se a afirmar que "*a simples análise da referida planilha demonstra que os créditos em questão foram apurados na proporção correta, sendo inclusive possível verificar tal fato pelas fórmulas matemáticas utilizadas*".

Tal argumento, por óbvio, é insuficiente para infirmar os cálculos efetuados. O recorrente poderia, por exemplo, montar uma planilha semelhante à elaborada pela DRJ, demonstrando que alguns itens deixaram de ser incluídos, ou que o valor das notas fiscais estava equivocado, maculando todo o cálculo realizado. Contudo, não cumpriu com seu ônus de impugnar especificamente a decisão contestada.

Nesse contexto, voto por negar provimento a este pedido.

DA QUEROSENE DE AVIAÇÃO

Alega o recorrente que a decisão da DRJ deve ser reformada, com base nos seguintes fundamentos, *verbis*:

> *87. Conforme já esclarecido em sua Manifestação de Inconformidade, o querosene de aviação é utilizado como combustível para abastecer as aeronaves que transportam seus funcionários para as plataformas de petróleo* offshore*.*
>
> *88. Como as atividades da Recorrente são desenvolvidas* offshore*, dúvida não pode haver da essencialidade do querosene de aviação para o transporte de pessoal para os ininterruptos turnos a bordo das plataformas de petróleo e gás.*
>
> *89. Nesse contexto, é evidente que a aquisição de querosene de aviação pela Recorrente enquadra-se no critério de essencialidade definido pela Primeira Seção do STJ já, pois, a atividade de exploração e produção de petróleo e gás* offshore *depende intrínseca e fundamentalmente do*

DOCUMENTO VALIDADO

abastecimento de tais aeronaves e ainda a sua falta privaria o processo produtivo de qualidade, quantidade e suficiência, na linha do entendimento adotado pela Ministra Regina Helena Costa no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

90. Nesse sentido, a possibilidade de apuração de créditos de PIS na aquisição de combustível a ser utilizado em transporte de funcionários de modo a permitir a manutenção do seu processo produtivo offshore já foi reconhecida pela Solução de Consulta Cosit nº 80/2019:

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. COMBUSTÍVEL DE VEÍCULOS UTILIZADOS PARA TRANSPORTE DE PESSOAL TÉCNICO PARA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. POSSIBILIDADE.

No regime de apuração não cumulativa do PIS, é possível o desconto de crédito, na modalidade aquisição de insumos para a prestação de serviço, o combustível consumido em veículos utilizados para deslocamento de pessoal técnico para a execução do serviço contratado.

91. Assim, deve ser reformada a decisão recorrida, para que seja reconhecida a integralidade do direito creditório pleiteado pela Recorrente sobre a aquisição de querosene de aviação.

A decisão recorrida, por sua vez, está embasada nos seguintes termos:

V.1.3 Querosene de Aviação

Assim se manifesta a Recorrente:

(...)

Os dispêndios com transporte de funcionários, em regra, não são passíveis de creditamento no regime não cumulativo de apuração do PIS e da Cofins. É o que dispõe o Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018, conforme abaixo:

(...)

Registra-se, ademais, que, quando o querosene de aviação é adquirido de empresa não enquadrada como produtora ou importadora, ***não há incidência de tributação de PIS e Cofins na venda e, consequentemente, não há direito ao cálculo de créditos sobre o valor de sua aquisição, ainda que esse combustível atenda aos requisitos para enquadramento no conceito de insumo****.*

Desse modo, as glosas devem ser mantidas.

Vejamos, agora, a acusação fiscal, no Despacho Decisório (fl. 74):

DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

21. Inicialmente, não localizamos na EFD Contribuições quais eram os Bens que ensejavam créditos de PIS/COFINS em valores que correspondiam aos

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> *valores declarados de crédito. Por isso, intimamos o Contribuinte a apresentar a memória de cálculo dos bens utilizados como insumos, no Termo de Intimação Fiscal Nº 01.*
>
> *22. Posteriormente, ao reanalisarmos as informações contidas na EFD, conseguimos extrair a relação de Bens considerados insumos pelo Contribuinte. Tais bens puderam ser validados com as informações das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e).*
>
> *23. No entanto, não há informação sobre como os bens são utilizados pela empresa, para confirmar que pertençam ao processo produtivo da mesma, nem sobre em que áreas da empresa foram aplicados os bens, para que possamos certificar que se tratavam de insumos.*
>
> *24. Diante de falta de comprovação do alegado direito creditório e falta de certeza e liquidez quantos aos créditos declarados, os valores declarados à título de BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS serão glosados.*

Como se verifica, o indeferimento do pleito se deu em razão do Auditor-Fiscal afirmar que "*não há informação sobre como os bens são utilizados pela empresa, para confirmar que pertençam ao processo produtivo da mesma, nem sobre em que áreas da empresa foram aplicados os bens, para que possamos certificar que se tratava de insumos*". Para infirmar esta decisão, o contribuinte afirma que que anexou aos autos um detalhamento do processo produtivo da empresa, bem como que a integralidade das notas fiscais de entrada que compõem os créditos referentes a aquisição bens utilizados como insumos está devidamente relacionada na EFD – Contribuições.

O Colegiado de piso, por sua vez, fundamentou sua decisão em dois argumentos: (i) "*Os dispêndios com transporte de funcionários, em regra, não são passíveis de creditamento*"; e (ii) "*quando o querosene de aviação é adquirido de empresa não enquadrada como produtora ou importadora, não há incidência de tributação de PIS e Cofins na venda e, consequentemente, não há direito ao cálculo de créditos*".

Em relação ao primeiro argumento da DRJ, observo que a própria decisão traz a solução para a controvérsia, ao afirmar que "*Os dispêndios com transporte de funcionários, **em regra**, não são passíveis de creditamento*". Isso é verdade. Mas apenas em regra, pois comporta exceções. Afinal, a decisão do STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR deixa claro que o conceito de insumos deve ser verificado caso a caso, ou seja, casuisticamente, *in verbis*:

> *41. Todavia, após as ponderações sempre judiciosas da eminente Ministra REGINA HELENA COSTA, acompanho as suas razões, as quais passo a expor:*

DOCUMENTO VALIDADO

(...)

Demarcadas tais premissas, tem-se que o **critério da essencialidade** diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, **a relevância**, considerada como critério definidor de insumo, **é identificável no item cuja finalidade**, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, **integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria)**, seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.

No caso em tela, observo tratar-se de empresa do ramo alimentício, com atuação específica na avicultura (fl. 04e).

(...)

Como visto, consoante os critérios da essencialidade e relevância, acolhidos pela jurisprudência desta Corte e adotados pelo CARF, **há que se analisar, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou de relevância para o processo produtivo** ou à atividade desenvolvida pela empresa.

Observando-se essas premissas, penso que as despesas referentes ao pagamento de despesas com água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI, **em princípio, inserem-se no conceito de insumo** para efeito de creditamento, assim compreendido num sistema de não-cumulatividade cuja técnica há de ser a de "base sobre base".

Todavia, a aferição da essencialidade ou da relevância daqueles elementos na cadeia produtiva impõe análise casuística, porquanto sensivelmente dependente de instrução probatória, providência essa, como sabido, incompatível com a via especial.

(...)

42. Diante do exposto, voto pelo parcial conhecimento do Recurso Especial, para, nesta extensão, dar-lhe parcial provimento, a fim de determinar o retorno dos autos à instância ordinária, nos termos do fundamento supra.

DOCUMENTO VALIDADO

Portanto, os gastos com o fornecimento de transporte urbano para funcionários, ou com o combustível utilizado nos carros que ficam à disposição da diretoria, por exemplo, não devem ser incluídos na base de cálculo dos créditos. Contudo, no presente caso, tratando-se de empresa que atua com exploração de petróleo offshore (em alto mar), esse dispêndio com transporte de funcionários para as plataformas é bastante específico e característico do processo produtivo em análise, pois não existe um sistema regular de transporte público para tais locais, os quais também são inacessíveis para os funcionários por seus meios de transporte particulares.

Assim, a especificidade do processo produtivo/atividade empresarial do recorrente exige que tal transporte seja fornecido por ele fornecido, sob pena de paralisar suas atividades. É através do transporte dos funcionários para a troca de turnos, substituindo outros empregados, que se mantém a operação em funcionamento. Pelo "teste da subtração", sem este gasto, não haveria como prosseguir com o processo produtivo, pois os funcionários não conseguiriam, por esforço próprio, chegar ao local de trabalho.

Quanto ao segundo argumento, com razão a DRJ. Apesar de não ter sido fundamento do Despacho Decisório, a tributação do querosene de aviação se dá no regime monofásico, que não permite o creditamento, como determina a Lei nº 10.637/2002, e com entendimento nesse sentido confirmado pelo STJ. Vejamos os termos da Lei nº 10.560/2002 e da Lei nº 10.637/2002:

> **Lei nº 10.560/2002**
>
> Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, relativamente à receita bruta decorrente da **venda de querosene de aviação**, **incidirá uma única vez**, nas vendas realizadas pelo produtor ou importador, às alíquotas de 5% (cinco por cento) e 23,2% (vinte e três inteiros e dois décimos por cento), respectivamente (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
>
> **Lei nº 10.637/2002**
>
> Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).
>
> § 1º Excetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)
>
> (...)

DOCUMENTO VALIDADO

> VI - no art. 2º da Lei no 10.560, de 13 de novembro de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de **querosene de aviação**; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)
>
> (...)
>
> Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º **a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a**:
>
> I - bens adquiridos para revenda, **exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos**: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
>
> (...)
>
> **b) no § 1º do art. 2º desta Lei**; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

O STJ decidiu, no julgamento do REsp nº 1.895.255 – RS, sob o rito previsto para os recursos repetitivos, com publicação no DJe em 05/05/2022, pela impossibilidade de creditamento das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS dentro do sistema de tributação monofásica por entendê-la incompatível com a monofasia:

> 1. Há pacífica jurisprudência no âmbito do Supremo Tribunal Federal, sumulada e em sede de repercussão geral, no sentido de que **o princípio da não cumulatividade não se aplica a situações em que não existe dupla ou múltipla tributação (v.g. casos de monofasia e substituição tributária)**, a saber:
>
> • *Súmula Vinculante n. 58/STF: "Inexiste direito a crédito presumido de IPI relativamente à entrada de insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis, o que não contraria o princípio da não cumulatividade ";*
>
> • *Repercussão Geral Tema n. 844: "O princípio da não cumulatividade não assegura direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados, isentos ou sujeitos à alíquota zero ".*
>
> 2. O art. 17, da Lei n. 11.033/2004, muito embora seja norma posterior aos arts. 3º, § 2º, II, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, não autoriza a constituição de créditos de PIS/PASEP e COFINS sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica, contudo permite a manutenção de créditos por outro modo constituídos, ou seja, créditos cuja constituição não restou obstada pelas Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003.
>
> 3. Isto porque **a vedação para a constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica (creditamento), além de ser norma específica contida em outros dispositivos legais - arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003** (critério da especialidade), foi republicada posteriormente com o advento dos arts. 4º e

DOCUMENTO VALIDADO

5º, da Lei n. 11.787/2008 (critério cronológico) e foi referenciada pelo art. 24, §3º, da Lei n. 11.787/2008 (critério sistemático).

(...)

8. Em todos os casos analisados (cadeia de bebidas, setor farmacêutico, setor de autopeças), a autorização para a constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica, além de comprometer a arrecadação da cadeia, colocaria a Administração Tributária e o fabricante trabalhando quase que exclusivamente para financiar o revendedor, contrariando o art. 37, caput, da CF/88 - princípio da eficiência da administração pública - e também o objetivo de neutralidade econômica que é o componente principal do princípio da não cumulatividade. Ou seja, é justamente o creditamento que violaria o princípio da não cumulatividade.

(...)

10. Teses propostas para efeito de repetitivo:

10.1. É vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre os componentes do custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica (arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003).

10.2. O benefício instituído no art. 17, da Lei 11.033/2004, não se restringe somente às empresas que se encontram inseridas no regime específico de tributação denominado REPORTO.

10.3. O art. 17, da Lei 11.033/2004, diz respeito apenas à manutenção de créditos cuja constituição não foi vedada pela legislação em vigor, portanto não permite a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica, já que vedada pelos arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003.

10.4. Apesar de não constituir créditos, a incidência monofásica da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não é incompatível com a técnica do creditamento, visto que se prende aos bens e não à pessoa jurídica que os comercializa que pode adquirir e revender conjuntamente bens sujeitos à não cumulatividade em incidência plurifásica, os quais podem lhe gerar créditos.

10.5. O art. 17, da Lei 11.033/2004, apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não autorizando

DOCUMENTO VALIDADO

> a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica.
>
> 11. Recurso especial não provido.

Existindo norma legal que rege a matéria, bem como decisão do STJ sob o rito dos recursos repetitivos, o julgador não pode deixar de aplicá-las sob o argumento de que o direito não foi indicado pelas partes. A demonstração da subsunção dos fatos à norma faz parte tanto da tese do "autor" quanto da "defesa", ambos dando sua própria interpretação dos fatos à luz do direito que entende aplicável. O julgador, como aquele que "conhece o direito", não pode ficar limitado a decidir com base unicamente nessas teses apresentadas pelas partes.

Assim, acertada a decisão da DRJ que verificou a impossibilidade do creditamento, apesar de ter se utilizado de argumento distinto daquele constante do Despacho Decisório. É nesse sentido o entendimento pacífico do STJ, conforme os seguintes precedentes:

> **i) AREsp 2.509.069/DF, Relator Ministro MARCO BUZZI, publicação em 22/03/2024**:
>
> O entendimento da Corte local está em consonância com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual **"não há violação aos limites objetivos da causa - julgamento *extra petita* - quando o Tribunal, adstrito às circunstâncias fáticas e aos pedidos das partes, procede à subsunção normativa dos fatos, ainda que adotando fundamentos jurídicos diversos dos esposados pelas partes".** Aplicação dos princípios *mihi factum dabo tibi ius* e *jura novit curia*, segundo os quais, dados os fatos da causa, cabe ao juiz dizer o direito. (AgInt no AREsp n. 2.396.382/SP, relator Ministro Raul Araújo, Quarta Turma, julgado em 27/11/2023, DJe de 1/12/2023.).
>
> No mesmo sentido:
>
> (...)
>
> No caso, o acórdão recorrido, analisando os fatos constitutivos do direito alegado pela autora/recorrente, aplicou o posicionamento jurídico que considerou adequado para a solução da lide, **não havendo se falar em violação aos princípios da congruência e adstrição. A vingar a tese defendida pela insurgente, o magistrado somente poderia examinar a pretensão autoral à luz das normas invocadas na exordial, cenário que, como adiantado, não se sustenta**, diante dos princípios *mihi factum dabo tibi ius* e *jura novit curia*.

DOCUMENTO VALIDADO

ii) AgInt no AREsp 1.188.873/MS, Relator Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, publicação em 14/08/2018:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO. SUBMISSÃO À REGRA PREVISTA NO ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 03/STJ. ALEGADA AFRONTA AOS ARTS. 2º E 128 DO CPC/73. NÃO OCORRÊNCIA. TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO. DISCUSSÃO SOBRE A LEGALIDADE DA MULTA. QUESTÃO ATRELADA AO REEXAME DE MATÉRIA DE FATO. ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

1. Decidida a lide nos limites em que foi proposta, não há falar em ofensa aos arts. 2º e 128 do CPC/73, tendo em vista que a fundamentação não é critério apto para a avaliação de julgamento extra petita. **"Aplicável ao caso o princípio do *jura novit curia*, o qual, dados os fatos da causa, cabe ao juiz dizer o direito. Não ocorre julgamento *extra petita* quando o juiz aplica o direito ao caso concreto sob fundamentos diversos aos apresentados pela parte"** (AgRg no REsp 972.349/MG, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 18.3.2008).

iii) REsp 1.349.667/DF, Relator Ministro OG FERNANDES, publicação em 12/11/2014:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. JULGAMENTO EXTRA PETITA. NÃO OCORRÊNCIA. ISENÇÃO. ICMS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REVOGAÇÃO DA EXIGÊNCIA POR LEI POSTERIOR. RETROATIVIDADE. POSSIBILIDADE.

1. Ao contrário do que aponta o recorrente, verifica-se que o recurso de apelação do contribuinte traz expressa impugnação ao fundamento do auto de infração que diz respeito à destinação dos produtos por ele fabricados e comercializados. Sendo assim, o Tribunal de origem não violou o disposto no art. 515 do CPC.

2. Ademais, **o magistrado não está vinculado ao fundamento legal invocado pelas partes ou mesmo adotado pela instância *a quo*, podendo qualificar juridicamente os fatos trazidos ao seu conhecimento, conforme o brocardo jurídico da *mihi factum, dabo tibi jus* ("dá-me o fato, que te darei o direito) e o princípio *jura novit curia* ("o Juiz conhece o Direito")**.

3. A revogação de obrigação acessória imposta ao contribuinte constitui exceção à regra da irretroatividade da lei mais benéfica, nos estritos termos do art. 106, II, b, do Código Tributário Nacional, observada, naturalmente, a inexistência de fraude associada ao não recolhimento do tributo.

iv) AgRg no REsp 1.120.968/MG, Relator Ministro SÉRGIO KUKINA, publicação em 02/09/2014:

DOCUMENTO VALIDADO

> TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 165, 458 E 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. OFENSA AO ART. 515 DO CPC. NÃO CARACTERIZAÇÃO. LIVRE CONVENCIMENTO DO JUIZ.
>
> 1. Não ocorreu negativa de prestação jurisdicional, na medida em que o Tribunal de origem dirimiu, fundamentadamente, as questões que lhe foram submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos presentes autos.
>
> 2. Acerca da suposta violação ao art. 515, §§ 1º e 2º do CPC, não há mácula no procedimento adotado pelo Tribunal mineiro, pois, **nos termos do princípio *jura novit curia*, o juiz não está vinculado aos fundamentos jurídicos trazidos pelas partes, podendo apreciar livremente o pedido, embasando sua decisão nos dispositivos legais que entender pertinentes ao caso**.

Nesse contexto, voto por negar provimento a este pedido.

DAS PARTES E PEÇAS

Alega o recorrente que a decisão da DRJ deve ser reformada, com base nos seguintes fundamentos, *verbis*:

> *92. Em sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente esclareceu que apurou créditos referentes à aquisição de partes e peças, utilizados na manutenção (incluindo o reparo de bens relacionados à instalação das plataformas de petróleo* offshore*.*
>
> *93. Pela própria natureza dos bens em questão, fica evidente a essencialidade deles para a regular e segura operação das atividades produtivas da Recorrente, valendo lembrar que tais bens são utilizados diretamente na manutenção da plataforma, a qual além das severas condições climáticas que fica exposta a todo o tempo, opera em caráter ininterrupto, sofrendo severos desgastes.*
>
> *101. A composição dos créditos apurados no valor de R$ 40.209,05 pode ser verificada pela planilha anexa ao doc. 07 da Manifestação de Inconformidade e pelas notas fiscais apresentadas a título demonstrativo para cada um dos períodos de apuração (doc. 13 da Manifestação de Inconformidade).*

No Despacho Decisório (fl. 74) consta o seguinte fundamento para a glosa:

> *DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS*
>
> *21. Inicialmente, não localizamos na EFD Contribuições quais eram os Bens que ensejavam créditos de PIS/COFINS em valores que correspondiam aos*

DOCUMENTO VALIDADO

> *valores declarados de crédito. Por isso, intimamos o Contribuinte a apresentar a memória de cálculo dos bens utilizados como insumos, no Termo de Intimação Fiscal Nº 01.*
>
> *22. Posteriormente, ao reanalisarmos as informações contidas na EFD, conseguimos extrair a relação de Bens considerados insumos pelo Contribuinte. Tais bens puderam ser validados com as informações das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e).*
>
> *23. No entanto, não há informação sobre como os bens são utilizados pela empresa, para confirmar que pertençam ao processo produtivo da mesma, nem sobre em que áreas da empresa foram aplicados os bens, para que possamos certificar que se tratavam de insumos.*
>
> *24. Diante de falta de comprovação do alegado direito creditório e falta de certeza e liquidez quantos aos créditos declarados, os valores declarados à título de BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS serão glosados.*

No Acórdão da DRJ (fl. 3305), consta a seguinte justificativa para manutenção da glosa:

> *Nos autos não se localiza qualquer documento que indique que o reparo ou a manutenção realizada com a utilização das partes e peças de que trata este tópico resultou em aumento de vida útil dos bens menor que um ano.*
>
> *Não se ignora que o art. 1º da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, com redação dada pela Lei nº 12.546, de 2011, autoriza a opção pelo desconto do crédito imediatamente quando se trata de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens ou à prestação de serviços adquiridos a partir de julho de 2012; e que, em decorrência disso, por coerência, as partes e peças destinadas a manutenção ou reparo devem ter o mesmo tratamento dado à máquina ou ao equipamento ao qual foram incorporadas.*
>
> *No entanto, também não há nos autos qualquer documento que comprove a utilização dessas partes e peças em máquinas ou equipamentos adquiridos a partir de julho de 2012. Em verdade, não se sabe sequer se foram utilizadas em máquinas ou equipamentos. A Manifestante apenas faz menção a bens genericamente.*
>
> *Dessa forma, as glosas devem ser mantidas.*

Analisando os documentos citados no Recurso Voluntário, verifico que são insuficientes para demonstrar sua utilização no processo produtivo da empresa. O contribuinte sustenta que a simples descrição dos bens, conforme notas fiscais acostadas em anexo à Manifestação de Inconformidade, já indicaria que se referem a insumos. Vejamos essas descrições:

DOCUMENTO VALIDADO

- Ventoinha Nylon Uso exclusivo p/ Motor CARCACA160 CORRENTE ALTERNADA POTENCIA 55 kW 3GZF30411030;

- PP835A;

- Disjuntor Tripolar 800 V 10 A Fixo Frontal c/Rele Eletronico Isolado;

- Relé Auxiliar Analógico 220/250 AC/DC 1NAF/2AF;

- ARRUELA FENÓLICA 1-1/4" DE X 13/32" DI.

As peças acima descritas são de fácil identificação, são peças cujas finalidades são conhecidas pelas pessoas, de uma forma geral, com exceção de "PP835A", cuja descrição não traz qualquer indicativo de sua utilização. Nesse contexto, não se confirma a afirmação da defesa de que "*Pela própria natureza dos bens em questão, fica evidente a essencialidade deles para a regular e segura operação das atividades produtivas da Recorrente, valendo lembrar que tais bens são utilizados diretamente na manutenção da plataforma*".

Na verdade, a descrição constante das notas fiscais indica que são partes e peças de uso geral, que não tem utilização exclusiva em plataformas de exploração de petróleo. Não há como afirmar que não foram utilizadas na manutenção de bens utilizados em setores administrativos da empresa. Como bem dito no acórdão da DRJ, o menção a estes bens é feita apenas de forma genérica, sem especificar que a parte/peça X é destinada à manutenção da máquina/equipamento Y, a qual é utilizada no setor produtivo.

Nesse contexto, voto por negar provimento a este pedido.

DA OPERAÇÃO DO FPSO E DA MANUTENÇÃO PREVENTIVA E CORRETIVA

Alega o recorrente que a decisão da DRJ deve ser reformada, com base nos seguintes fundamentos, *verbis*:

> *108. Em sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente esclareceu que apurou créditos referentes à contratação de serviços de operação do FPSO e manutenção preventiva e corretiva realizados em unidade de produção offshore, mediante a contratação de profissionais especializados.*
>
> *109. Pela própria natureza dos serviços em questão, fica evidente a essencialidade deles para a regular e segura operação das atividades produtivas da Recorrente, valendo lembrar que tais serviços são prestados na própria plataforma, a qual além das severas condições climáticas que fica exposta a todo o tempo, opera em caráter ininterrupto, sofrendo severos desgastes.*

DOCUMENTO VALIDADO

110. Os serviços em questão foram prestados nos termos dos contratos anexados ao doc. 14 da Manifestação de Inconformidade, celebrados com a BW Offshore do Brasil Ltda., Marine Production Systems do Brasil e Wood Group Engineering and Producti Facilities Brasil Ltda, e a composição dos créditos apurados no valor de R$167.552,08 pode ser verificada pela planilha anexada ao doc. 09 da Manifestação de Inconformidade e pelas notais fiscais apresentadas a título demonstrativo para cada um dos períodos de apuração (doc. 15 da Manifestação de Inconformidade).

111. A análise da decisão recorrida apontou, de forma segregada para cada uma das empresas prestadoras, as seguintes razões para a manutenção da glosa dos créditos pleiteados, devidamente refutadas a seguir:

Wood Group Engineering and Producti Facilities Brasil Ltda.

(i) "a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) nº 1234 refere-se a serviços prestados em mês (março) não compreendido no trimestre em análise. Assim, a glosa referente a essa NFS-e deve ser mantida"

112. Em relação à nota fiscal em questão, a Recorrente esclarece que, após a prestação

dos serviços, as empresas prestadoras enviam um relatório com a indicação dos custos/horas incorridos, que precisam ser previamente aprovados pela Recorrente, antes do efetivo pagamento e posterior emissão das respectivas notas fiscais.

113. Assim, apenas com o pagamento pelos serviços prestados e a emissão das notas fiscais, momento em que ocorre a retenção do PIS e da COFINS, é que a Recorrente promove a escrituração de tais créditos em sua EFD-Contribuições.

(...)

(ii) "o contrato apresentado (nº 4600012615 às fls. 1.767 a 2.095) teve sua validade expirada no ano de 2014 e não foi juntada aos autos (i) a comprovação de que tenha sido prorrogado ou (ii) cópia de outro contrato vigente no período a que se refere a fiscalização"

(iii) foram apresentadas outras três notas fiscais, mas "a concisa descrição constante nas notas fiscais impossibilita o conhecimento de todo o escopo dos serviços prestados, não sendo possível a verificação do atendimento aos requisitos para seu enquadramento no conceito de insumo".

117. A esse respeito, a Recorrente apresenta a tradução juramentada do contrato válido para o período em análise (doc. 03), acompanhando das demais notas fiscais emitidas para o período em análise (doc. 04).

118. A simples leitura do contrato em questão evidencia que se trata de serviços de operação e manutenção preventiva e corretiva do navio plataforma denominado "FPSO Peregrino", utilizado diretamente no

DOCUMENTO VALIDADO

Original

processo de produção de petróleo e gás pela Recorrente, sendo inegável a natureza de insumo de tais serviços, razão pela qual deve ser reformada a decisão recorrida.

BW Offshore do Brasil Ltda.

(i) "foram juntadas aos autos cópias de 5 notas fiscais (fls. 670 a 674). (...) Ademais, as NFS-e nº 751 e 756 referem-se a período não compreendido no trimestre em análise, o que também motiva a manutenção das glosas dos créditos calculados sobre seus valores"

119. Em relação às notas fiscais em questão, a Recorrente esclarece que, após a prestação dos serviços, as empresas prestadoras enviam um relatório com a indicação dos custos/horas incorridos, que precisam ser previamente aprovados pela Recorrente, antes do efetivo pagamento e posterior emissão das respectivas notas fiscais.

120. Assim, apenas com o pagamento pelos serviços prestados e a emissão das notas fiscais, momento em que ocorre a retenção do PIS e da COFINS, é que a Recorrente promove a escrituração de tais créditos em sua EFD-Contribuições.

*121. Tal procedimento encontra-se em perfeita consonância com o disposto no art. 3º, § 1º, I, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003 que dispõe que "*o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: dos itens mencionados nos incisos I e II do caput **adquiridos no mês***".*

122. É evidente que antes do efetivo pagamento pelos serviços contratados não há que se falar em aquisição, da mesma forma que antes da retenção do PIS e da COFINS, não há que se falar na apropriação de tais créditos.

123. Dessa forma, deve ser reformada a decisão recorrida para que considere a referida nota fiscal na apuração de créditos pleiteados pela Recorrente.

***124. Ainda sobre a BW Offshore do Brasil Ltda, a decisão recorrida entendeu que**:*

*(ii) "*os serviços prestados pela empresa BW Offshore do Brasil Ltda., como se pode constatar no rol acima, abarcam não só atividades essenciais ou relevantes para a produção do produto final, mas também atividades meio (administrativas, de recursos humanos, logísticas, etc.), que não se enquadram no conceito de insumo para fins de cálculo de créditos de PIS e Cofins*"*

*(iii) "*para que se alcance a certeza e a liquidez necessárias relativamente ao direito aos créditos pleiteados, é essencial que haja clara e suficiente descrição dos serviços prestados nas notas fiscais e na escrituração, de

DOCUMENTO VALIDADO

forma a permitir a segregação dos valores relativos aos serviços creditáveis daqueles não creditáveis"

(iv) "Na tabela que apresenta as taxas a serem pagas relativas ao pessoal offshore, são apresentados 35 tipos de profissionais, dentre os quais, médico, operador de rádio, responsável pela segurança, técnico de segurança e despenseiro. Os serviços realizados por esses profissionais não se enquadram nos requisitos de essencialidade ou relevância para o processo produtivo da Recorrente"

*(v) "*não havendo segregação dos valores creditáveis e não creditáveis, não é possível o reconhecimento de créditos relacionados a pessoal offshore*"; e*

*(vi) "*na mesma cláusula 2.4, há uma tabela na qual constam as funções exercidas pelo pessoal onshore: assistentes administrativos, coordenador de operações de RH, executivo de alteração de tripulação, supervisor de HSEQ, gerente de manutenção, assistente de materiais, gerente de operações e comprador sênior. Os serviços prestados por esses profissionais não são essenciais ou relevantes para processos produtivos como o da Manifestante, motivo pelo qual não podem ser calculados créditos sobre eles*".*

125. Em relação aos diferentes tipos de profissionais offshore previstos na cláusula 2.4 do contrato celebrado com a BW Offshore do Brasil Ltda., é importante ter em mente que a operação de uma embarcação é dotada de especificidades técnicas e de grande complexidade.

126. Nesse contexto, trata-se de atividade regulada pela Marinha do Brasil, pela Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis ("ANP"), pelo Ministério do Trabalho e pelo Ministério do Meio Ambiente.

127. No âmbito da ANP, o Regulamento Técnico do Sistema de Gerenciamento da Segurança Operacional das Instalações Marítimas de Perfuração e Produção de Petróleo e Gás Natural ("SGSO"), instituído pela Resolução ANP nº 43/2007 (doc. 07) prevê práticas de gestão de observância obrigatória, divididas em 3 (três) grandes grupos, a seguir relacionados:

(...)

128. O capítulo 2 do SGSO, denominado "Liderança, Pessoal e Gestão", prevê diversas obrigações a serem cumpridas pelo Operador da embarcação, dentre as quais se destacam, a título exemplificativo, de maior relevância para o caso em análise:

(...)

129. Como se verifica pela leitura dos trechos acima transcritos, a Resolução ANP nº 43/2007, por meio do SGSO, impõe ao Operador da embarcação uma série de práticas, tais como a implementação de valores e políticas de

DOCUMENTO VALIDADO

segurança, definição de responsabilidades, estabelecimento de meios de comunicação adequados de valores, políticas e metas, conscientização e informação para participação da força de trabalho no sistema de segurança, programas de treinamento, promoção de um ambiente de trabalho adequado que considere os fatores humanos, definição de logística, estabelecimento de critérios de seleção e avaliação, dentre outros, que inegavelmente obrigam a presença dos seguintes profissionais mencionados pela decisão recorrida: assistentes administrativos, coordenador de operações de RH, executivo de alteração de tripulação, supervisor de HSEQ, gerente de manutenção, assistente de materiais, gerente de operações, despenseiro e comprador sênior.

130. Por sua vez, o capítulo 4 do SGSO, denominado "Práticas Operacionais", prevê práticas de trabalho seguro e procedimentos de controle em atividades especiais a serem cumpridas pelo Operador da embarcação:

(...)

131. Como se vê, a necessidade de estabelecer medidas de precaução e mitigação que possam ser requeridas para a realização da tarefa com segurança, inequivocamente impõe a presença dos seguintes profissionais elencados pela decisão recorrida: médico, operador de rádio, responsável pela segurança, técnico de segurança.

132. No âmbito da Marinha do Brasil, deve-se observar que as Normas da Autoridade Marítima para Operação de Embarcações Estrangeiras em Águas Jurisdicionais Brasileiras ("NORMAM-04/DPC") (doc. 06), em seu anexo 4-A, item h) 4, prevê que a "ausência de guarda por pessoa competente para manejar o equipamento essencial para segurança da navegação, das radiocomunicações e da prevenção da contaminação do mar" pode inclusive levar a detenção da embarcação, o que mais uma vez justifica a imposição legal pela presença do operador de rádio, responsável pela segurança e técnico de segurança.

133. Além disso, os itens 0138, 0206 e 0405, da NORMAM-04/DPC, estabelecem que para operar em águas nacionais, a embarcação deve ter uma tripulação de segurança mínima, cuja quantidade e habilitação será inspecionada pela Diretoria de Portos e Costas ou por capitanias, delegacias e agências de portos, o que só reforça a obrigatoriedade dos profissionais da área de segurança e saúde.

134. Já a NORMAM-01/DPC (doc. 07), prevê em seu item 0104 os requisitos para determinar a tripulação de segurança de um navio, necessária para a emissão do Cartão de Tripulação de Segurança ("CTS"), documento obrigatório para navegação:

(...)

DOCUMENTO VALIDADO

135. Assim, mais uma vez, resta demonstrada a obrigatoriedade da presença de profissionais de segurança, médicos e operadores de rádio, diante de norma legal imposta pela Marinha do Brasil.

136. No âmbito do Ministério do Trabalho, a Norma Regulamentadora ("NR") nº 30, editada pela Portaria SIT n° 183, de 11 de maio de 2010 (doc. 10), vigente à época dos fatos geradores em análise, tratava da segurança e saúde em plataformas de petróleo, determinando entre outros aspectos que:

(...)

137. Como se verifica pela leitura dos dispositivos transcritos acima, a título exemplificativo, também pelas normas impostas pelo Ministério do Trabalho é obrigatória a presença de médicos e profissionais de segurança na embarcação em que ocorre a prestação de serviços de operação do FPSO e manutenção preventiva e corretiva realizados em unidade de produção offshore da Recorrente.

138. Além disso, em observância às questões ambientais impostas pela Resolução CONAMA nº 398/08, de 11 de junho de 2008 (doc. 09), a Recorrente elaborou um Plano de Emergência Individual (doc. 10), considerando as diretrizes constantes na Nota Técnica nº 03/2013, emitida pela CGEPG/IBAMA em 20 de setembro de 2013 (doc. 11), sendo certa a necessidade de contar com profissionais aptos a atender as referidas exigências legais do Ministério do Meio Ambiente.

139. Ante o exposto acima, a diversidade dos profissionais empregados nos serviços ora em análise decorre de imposições legais impostas pela Marinha do Brasil, pela ANP, pelo Ministério do Trabalho e pelo Ministério do Meio Ambiente, de modo que, ao contrário do entendimento adotado pela decisão recorrida, os serviços prestados por tais profissionais devem ser considerados como insumo no processo produtivo da Recorrente.

A decisão recorrida, por sua vez, está embasada nos seguintes termos:

V.2. Serviços Utilizados como Insumos

A Fiscalização informa que não foi possível validar a relação dos serviços informados pela empresa na EFD-Contribuições e por ela considerados insumos por falta de informações externas (relativas às notas fiscais de serviços). Acrescenta que também não teve acesso a informações que pudessem confirmar que tais serviços foram utilizados no processo produtivo da empresa.

(...)

V.2.1 Da Planilha Apresentada

DOCUMENTO VALIDADO

A Manifestante juntou aos autos documento por ela denominado de "doc. 09", no qual diz constar a composição completa dos créditos apurados. Trata-se de algumas planilhas em excel.

No que diz respeito aos serviços, apresenta uma planilha para cada mês do trimestre com algumas informações. Entretanto, em que pese os valores totais mensais dos créditos estarem de acordo com aqueles encontrados no Bloco M das EFD-Contribuições, essas planilhas não são aptas, por si sós, para comprovação do suposto direito creditório. Veja-se abaixo a reprodução de toda a planilha relativa ao mês de maio:

(...)

Dessa forma, para a aferição do direito creditório pleiteado será necessária a verificação da existência nos autos de outros documentos e/ou informações que supram a ausência dos dados que não foram fornecidos, principalmente a descrição dos serviços tomados relativamente a cada nota fiscal.

V.2.2 Operação do FPSO e Manutenção Preventiva e Corretiva

Assim se manifesta a Interessada a respeito dos serviços em questão:

(...)

Neste subtópico a análise será realizada de forma individualizada por empresa prestadora de serviços.

a) Wood Group Engineering and Production Facilities Brasil Ltda

No que se refere aos serviços prestados pela empresa Wood Group Engineering and Production Facilities Brasil Ltda., verifica-se que o contrato apresentado (nº 4600012615 às fls. 1.767 a 2.095) teve sua validade expirada no ano de 2014 e não foi juntada aos autos (i) a comprovação de que tenha sido prorrogado ou (ii) cópia de outro contrato vigente no período a que se refere a fiscalização.

Por esse motivo, o referido documento não tem valor probatório nestes autos.

Foram informadas na planilha (doc. 09) 15 ocorrências de prestação de serviços realizados por essa empresa e, a título de provas, foram inseridas no processo quatro NFS-e (fl. 675 a 678), com as seguintes discriminações de serviços:

(...)

A Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) nº 1234 refere-se a serviços prestados em mês (março) não compreendido no trimestre em análise. Assim, a glosa referente a essa NFS-e deve ser mantida, tendo em vista o disposto no inciso I do § 1º do art. 3º das Leis nº 10.833, de 2003, e nº 10.637, de 2002, que estabelece que os créditos devem ser calculados

DOCUMENTO VALIDADO

mediante a aplicação da alíquota da contribuição sobre o valor dos serviços adquiridos no mês, conforme abaixo:

(...)

Quanto às outras três NFS-e, pela descrição infere-se que se referem a serviços de operação de plataformas e de avaliação de desempenho.

A concisa descrição constante nas notas fiscais impossibilita o conhecimento de todo o escopo dos serviços prestados, não sendo possível a verificação do atendimento aos requisitos para seu enquadramento no conceito de insumo.

b) Marine Production Systems do Brasil.

Foram informadas na planilha preenchida pela Manifestante (doc. 09) duas notas fiscais que teriam ensejado o cálculo de créditos no trimestre em análise. Todavia, suas cópias não constam nos autos.

A título de prova dos serviços supostamente tomados, a Manifestante apresentou (i) a tradução juramentada de uma ordem de serviços (fls. 2.096 a 2.102), que não comprova a realização dos serviços e (ii) a cópia de contrato escrito em língua inglesa.

No que se refere ao contrato, importante aqui lembrar o esclarecimento contido no subtópico I.3 deste Voto quanto à obrigatoriedade de utilização da língua portuguesa em todos os atos e termos do processo. Assim, todas as informações apresentadas em língua estrangeira serão desconsideradas.

Considerando o exposto, à míngua de provas quanto ao direito creditório pleiteado, as glosas devem ser mantidas.

c) BW Offshore do Brasil Ltda

A Manifestante alega a que simples leitura dos contratos evidencia que se trata de serviços de operação e manutenção do navio plataforma denominado FPSO Peregrino, utilizado diretamente no processo de produção de petróleo.

De acordo com informações contidas no contrato de prestação de serviços firmado entre a Interessada e a empresa supra mencionada (fls. 1.500 a 1.766):

(...)

Trata o contrato de serviços de operação e manutenção do FPSO no Campo Peregrino, no qual consta como responsabilidade da contratada, dentre outros:

(...)

Com se pode perceber, trata-se de terceirização de toda operação e manutenção da unidade flutuante denominada FPSO. Desse modo, os

DOCUMENTO VALIDADO

serviços prestados pela empresa BW Offshore do Brasil Ltda., como se pode constatar no rol acima, abarcam não só atividades essenciais ou relevantes para a produção do produto final, mas também atividades meio (administrativas, de recursos humanos, logísticas, etc.), que não se enquadram no conceito de insumo para fins de cálculo de créditos de PIS e Cofins.

Consequentemente, não são todos os valores pagos pela Impugnante à contratada que são passíveis de creditamento. Por esse motivo, para que se alcance a certeza e a liquidez necessárias relativamente ao direito aos créditos pleiteados, é essencial que haja clara e suficiente descrição dos serviços prestados nas notas fiscais e na escrituração, de forma a permitir a segregação dos valores relativos aos serviços creditáveis daqueles não creditáveis.

Foram juntadas aos autos cópias de 5 notas fiscais (fls. 670 a 674), nas quais os serviços são assim descritos:

(...)

A cláusula 2.4 (Pessoal offshore e onshore), mencionada na NFS-e nº 751, 761 e 773, faz parte do Apêndice B (Compensação) do contrato. Na tabela que apresenta as taxas a serem pagas relativas ao pessoal offshore, são apresentados 35 tipos de profissionais, dentre os quais, médico, operador de rádio, responsável pela segurança, técnico de segurança e despenseiro. Os serviços realizados por esses profissionais não se enquadram nos requisitos de essencialidade ou relevância para o processo produtivo da Recorrente, qual seja, exploração, desenvolvimento e produção de petróleo, gás natural e outros hidrocarbonetos. Há também postos de trabalho para os quais não há certeza da possibilidade de creditamento, tendo em vista a ausência de detalhamento das atividades desenvolvidas, como o encarregado de convés. Assim, não havendo segregação dos valores creditáveis e não creditáveis e o detalhamento das funções, não é possível o reconhecimento de créditos relativos aos serviços relacionados a pessoal offshore.

Na mesma cláusula 2.4, há uma tabela na qual constam as funções exercidas pelo pessoal onshore: assistentes administrativos, coordenador de operações de RH, executivo de alteração de tripulação, supervisor de HSEQ, gerente de manutenção, assistente de materiais, gerente de operações e comprador sênior. Os serviços prestados por esses profissionais não são essenciais ou relevantes para processos produtivos como o da Manifestante, motivo pelo qual não podem ser calculados créditos sobre eles.

Quanto às NFS-e Nº 756 e 769, a concisa descrição não permite identificar a que se refere o serviço prestado.

DOCUMENTO VALIDADO

Assim, não havendo a descrição detalhada de todos os serviços prestados, bem como a segregação dos valores relativos a serviços creditáveis e não creditáveis, os créditos pleiteados não são líquidos e certos.

Ademais, as NFS-e nº 751 e 756 referem-se a período não compreendido no trimestre em análise, o que também motiva a manutenção das glosas dos créditos calculados sobre seus valores10.

Por todo o exposto, as glosas realizadas pela Fiscalização devem ser mantidas.

No Despacho Decisório (fl. 74) consta o seguinte fundamento para a glosa:

DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

25. Assim como os bens utilizados como insumos, inicialmente, não localizamos na EFD Contribuições quais eram os Serviços que ensejavam créditos de PIS/COFINS em valores que correspondiam aos valores totais de crédito declarados. Por isso, intimamos o Contribuinte a apresentar a memória de cálculo dos serviços utilizados como insumos, no Termo de Intimação Fiscal Nº 01.

26. Posteriormente, ao reanalisarmos as informações contidas na EFD, conseguimos extrair a relação de Serviços considerados insumos pelo Contribuinte.

27. Entretanto, tais serviços não puderam ser validados com informações externas. E o Contribuinte não apresentou a documentação fiscal de suporte que pudesse comprovar os mesmos.

*28. Adicionalmente, **não há informação sobre como os serviços são utilizados pela empresa, para confirmar que pertençam ao processo produtivo da mesma**, nem sobre em que áreas da empresa foram aplicados os mesmos, para que possamos certificar que se tratavam de insumos.*

29. Diante de falta de comprovação do alegado direito creditório e falta de certeza e liquidez quantos aos créditos declarados, os valores declarados à título de SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS serão glosados.

Seguindo a metodologia da DRJ e do recorrente, este voto trará análises individualizadas por empresa prestadora de serviços:

a) Wood Group Engineering and Production Facilities Brasil Ltda

Em relação ao contrato apresentado, de nº 4600012615, o qual teve sua validade expirada no ano de 2014, verifico que a Recorrente apresentou a tradução juramentada do contrato válido para o período em análise, acompanhado das demais notas fiscais emitidas. A simples leitura do contrato em questão evidencia que se trata de serviços de "*operação e*

DOCUMENTO VALIDADO

manutenção preventiva e corretiva do navio plataforma denominado FPSO Peregrino", utilizado diretamente no processo de produção de petróleo e gás, sendo inegável a natureza de insumo de tais serviços.

Deve ser ressaltado ainda que, conforme decidido pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, o critério da relevância pode ser identificado em itens que sejam indispensáveis à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal:

> *Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção,* ***seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva*** *(v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria),* ***seja por imposição legal*** *(v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.*

Quanto ao argumento da DRJ de que a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) nº 1234 refere-se a serviços prestados em mês (março) não compreendido no trimestre em análise, entendo que a razão está com o recorrente. Com efeito, o contribuinte somente poderá registrar um crédito quando efetivamente realizar o pagamento pelo bem ou serviço, pouco importa se o bem foi entregue ou o serviço prestado antes ou depois deste momento.

Imagine-se, por exemplo, que uma empresa presta um serviço a outra, mas o tomador do serviço, por qualquer motivo, como um desacordo comercial, não realiza o correspondente pagamento e não possui a nota fiscal referente a essa prestação do serviço. Pergunta-se: poderia, nesta situação, registrar o crédito correspondente? Evidente que não. Não há lógica em se creditar de um valor que sequer foi pago. Somente com o efetivo pagamento e a emissão da nota fiscal de aquisição de bem ou prestação de serviço COM incidência das contribuições é que tal valor poderá ser creditado.

Não se pode deixar de destacar que ao apresentar o Pedido de Ressarcimento (PER) o contribuinte deve preenche-lo com a indicação de todas as notas fiscais que originaram o crédito pleiteado; ao indicar uma nota fiscal com data que não esteja compreendida no trimestre de apuração, o próprio sistema informatizado da RFB já fará a glosa

DOCUMENTO VALIDADO

automática daquele documento, pouco importa se o bem ou o serviço foi adquirido dentro daquele período.

b) Marine Production Systems do Brasil

As duas notas fiscais mencionadas na decisão da DRJ como necessárias à comprovação do direito creditório não foram apresentadas, devendo ser mantida a glosa efetivada. O contribuinte sequer se manifestou sobre este tópico em seu Recurso Voluntário.

c) BW Offshore do Brasil Ltda

As alegações da DRJ para rebater os fundamentos trazidos pelo recorrente em sua Manifestação de Inconformidade em relação a esta empresa são basicamente as mesmas já analisadas nos dois tópicos anteriores. Quanto às notas fiscais que a DRJ alega não terem sido apresentadas, todas foram juntadas aos autos pelo recorrente.

O contribuinte, em seu recurso, trouxe inúmeros dispositivos legais que lhe impõem o cumprimento de determinadas regras, para as quais incorreu em custos que devem ser considerados como insumos, por serem relevantes para o processo produtivo, nos termos acima delineados pelo STJ, tais como a Resolução CONAMA nº 398/08, de 11 de junho de 2008, a Norma Regulamentadora ("NR") nº 30, editada pela Portaria SIT n° 183, de 11 de maio de 2010, as Normas da Autoridade Marítima para Operação de Embarcações Estrangeiras em Águas Jurisdicionais Brasileiras (NORMAM-04/DPC e NORMAM-01/DPC), etc.

Nesse contexto, voto por dar provimento parcial a este pedido, revertendo a glosa de créditos referentes às notas fiscais de prestação de serviço apresentadas juntamente com este Recurso Voluntário, emitidas pelas empresas (i) Wood Group Engineering and Production Facilities Brasil Ltda e (ii) BW Offshore do Brasil Ltda.

DO TRANSPORTE AÉREO

Alega o recorrente que a decisão da DRJ deve ser reformada, com base nos seguintes fundamentos, *litteris*:

> *143. Em sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente esclareceu que apurou créditos referentes à contratação de serviços de transporte aéreo, mediante a utilização de aeronaves utilizadas estritamente no transporte de seus colaboradores entre a base em terra para suas plataformas em alto mar.*

DOCUMENTO VALIDADO

144. Esse transporte é essencial no processo produtivo da Recorrente em razão de suas atividades serem desenvolvidas offshore*, de forma que sem o transporte aéreo a Recorrente fica impossibilitada de guarnecer suas plataformas com o pessoal técnico necessário para a consecução de suas atividades de exploração e produção de petróleo e gás.*

145. Os serviços em questão foram prestados nos termos dos contratos celebrados com a Líder Táxi Aéreo S.A. - Air Brasil (doc. 16 da Manifestação de Inconformidade) e a composição dos créditos apurados no valor de R$ 50.460,72 pode ser verificada pela planilha anexada ao doc. 09 da Manifestação de Inconformidade e pelas notais fiscais anexadas ao doc. 17 da Manifestação de Inconformidade.

A decisão recorrida, por sua vez, está embasada nos seguintes termos:

V.2.3 Transporte Aéreo

A Interessada informa que se trata de serviço de:

(...)

Como já registrado no subtópico V.1.3, os dispêndios com transporte de funcionários, em regra, não são passíveis de creditamento no regime não cumulativo de apuração do PIS e da Cofins.

Aqui se aplicam as mesmas razões de decidir constantes no citado subtópico para não reconhecer o direito creditório pleiteado.

Desse modo, as glosas devem ser mantidas.

Trata-se, em boa parte, da mesma situação já discutida no tópico "III.2 DA QUEROSENE DE AVIAÇÃO", razão pela qual remeto a decisão deste tópico aos mesmo fundamentos lá declinados, sendo desnecessária sua mera repetição.

Nesse contexto, voto por dar provimento a este pedido.

DO APOIO MARÍTIMO

Alega o recorrente que a decisão da DRJ deve ser reformada, com base nos seguintes fundamentos, *litteris*:

154. Em sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente esclareceu que apurou créditos referentes à contratação de serviços de apoio marítimo contratados para operação de embarcação em navegação de apoio marítimo à plataforma de petróleo utilizada diretamente no processo produtivo da Recorrente.

155. Dentre os serviços de apoio marítimo estão compreendidas desde atividades para garantir que os bens e materiais necessários às atividades

DOCUMENTO VALIDADO

de produção possam ser recebidos a bordo, suporte à atracação da plataforma em porto ou em estaleiro para reparos, até mesmo suporte nas atividades offshore para a realização de reparos no caso da plataforma, apoio a serviços submarinos no caso da plataforma, dentre outros.

156. Os serviços em questão foram prestados nos termos dos contratos celebrados com a Transhipp Transportes Marítimos Ltda, Norskan Offshore Ltda. (nova denominação social de DOF Navegação Ltda.) e CBO Serviços Marítimos Ltda. (doc. 20 da manifestação de inconformidade) e a composição dos créditos apurados no valor de R$154.564,01 pode ser verificada pela planilha anexada ao doc. 09 da Manifestação de Inconformidade e pelas notas fiscais anexadas ao doc. 21 da Manifestação de Inconformidade.

157. Ao analisar o item em questão, a decisão recorrida apontou as seguintes considerações, para cada um dos prestadores de serviços:

Norskan Offshore Ltda.

(i) "a nota fiscal nº 3378 refere-se a serviços prestado em mês (março) não compreendido no trimestre aqui tratado, sendo esse mais um motivo para a manutenção da glosa relativa aos créditos calculados sobre seu valor."

158. Em relação à nota fiscal em questão, a Recorrente esclarece que, após a prestação dos serviços, as empresas prestadoras enviam um relatório com a indicação dos custos/horas incorridos, que precisam ser previamente aprovados pela Recorrente, antes do efetivo pagamento e posterior emissão das respectivas notas fiscais.

159. Assim, apenas com o pagamento pelos serviços prestados e a emissão das notas fiscais, momento em que ocorre a retenção do PIS e da COFINS, é que a Recorrente promove a escrituração de tais créditos em sua EFD-Contribuições.

(...)

163. Ainda sobre a Norskan Offshore Ltda., a decisão recorrida entendeu que:

(ii) "O contrato de prestação de serviços celebrado entre a Manifestante e a empresa DOF Navegação Ltda. (fls. 2.427 a 2.525), incorporada pela Norskan Offshore Ltda., expirou em janeiro de 2011 e não há nos autos nenhum comprovante de prorrogação."

(iii) "As descrições constantes nas notas fiscais são demasiado genéricas e sucintas", não permitindo o conhecimento do serviço prestado.

Transhipp Transportes Marítimos Ltda.

DOCUMENTO VALIDADO

(i) "a NFS-e nº 1231 refere-se a serviço prestado em mês (março) não compreendido no trimestre aqui tratado, não sendo permitido cálculo de crédito sobre seu valor nesse período"

164. Em relação à nota fiscal em questão, a Recorrente esclarece que, após a prestação dos serviços, as empresas prestadoras enviam um relatório com a indicação dos custos/horas incorridos, que precisam ser previamente aprovados pela Recorrente, antes do efetivo pagamento e posterior emissão das respectivas notas fiscais.

165. Assim, apenas com o pagamento pelos serviços prestados e a emissão das notas fiscais, momento em que ocorre a retenção do PIS e da COFINS, é que a Recorrente promove a escrituração de tais créditos em sua EFD-Contribuições.

(...)

CBO Serviços Marítimos Ltda.

(i) "consta cópia de tradução juramentada dos contratos nº 4600016616 e 4600016615, firmados com a empresa mencionada. Contudo, esses contratos expiraram em 14/12/2012 e não foram apresentadas quaisquer prorrogações".

170. A esse respeito, a Recorrente apresenta a tradução juramentada dos contratos celebrados com a Tranship Transportes Marítimos Ltda., Norskan Offshore Ltda. (nova denominação social de DOF Navegação Ltda.) e CBO Serviços Marítimos Ltda. (doc. 13), acompanhando das demais notas fiscais emitidas para o período em análise (doc. 14).

171. Ao contrário do alegado pela decisão recorrida, a simples leitura do contrato em questão evidencia que se trata de serviços de apoio marítimo utilizados diretamente no processo de produção de petróleo pela Recorrente, sendo inegável a natureza de insumo de tais serviços.

172. Os tipos de embarcações de apoio marítimo utilizados no processo produtivo do campo de Peregrino são as seguintes:

Embarcação de Suprimentos (sigla em inglês – PSV – Platform Supply Vessel): com capacidade de deck e tancagem para transportar materiais, equipamentos, fluidos utilizados na produção, granéis, água e diesel para as unidades fora da costa - Plataformas fixas ou unidades móveis (ex. FPSO);

Rebocadores Marítimos (sigla em inglês AHTS – Anchor Handling Tug Supply): multipropósito com capacidade de deck, tancagem para transportar materiais, equipamentos, água e diesel para as unidades fora da costa e com capacidade de reboque de outras embarcações (ex. Navios Tanque, FPSOs, etc.);

Embarcações de manuseio de linhas ou barreiras de contenção – (sigla em inglês LH - Line ou Boom Handler): utilizada para dar suporte a operação de

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> *alívio do FPSO, transportando os mangotes do FPSO para o Navio Tanque ou rebocando barreiras de contenção de óleo , possibilitando a formação das barreiras de recolhimento de óleo para atendimento ao plano de emergência individual do campo de Peregrino.*
>
> *173. Considerando que o campo de Peregrino está localizado a 120 milhas náuticas da costa (Arraial do Cabo-RJ), as operações ocorrem em área distante que somente pode ser acessada através de embarcações de apoio denominadas PSV, AHTS e LH, de modo que os serviços de apoio marítimo configuram-se inequivocamente essências ao processo produtivo da Recorrente.*
>
> *174. Além disso, em observância às questões ambientais impostas pela Resolução CONAMA nº 398/08, de 11 de junho de 2008 (vide doc. 09), a Recorrente elaborou um Plano de Emergência Individual (vide doc. 10), considerando as diretrizes constantes na Nota Técnica nº 03/2013, emitida pela CGEPG/IBAMA em 20 de setembro de 2013 (vide doc. 11), sendo certa a necessidade de contar com profissionais aptos a atender as referidas exigências legais do Ministério do Meio Ambiente.*
>
> *175. Além disso, conforme já esclarecido, os serviços ora em análise também demandam uma certa diversidade de profissionais, em observância a imposições legais impostas pela Marinha do Brasil, pela ANP, pelo Ministério do Trabalho e pelo Ministério do Meio Ambiente.*

Essa questão já foi discutida em tópicos anteriores. Como visto, o contribuinte somente poderá registrar um crédito quando efetivamente realizar o pagamento pelo bem ou serviço, pouco importa se o bem foi entregue ou o serviço prestado antes ou depois deste momento.

Da mesma forma, o contribuinte, em seu recurso, trouxe inúmeros dispositivos legais que lhe impõem o cumprimento de determinadas regras, para as quais incorreu em custos que devem ser considerados como insumos, por serem relevantes para o processo produtivo, nos termos acima delineados pelo STJ, tais como a Resolução CONAMA nº 398/08, de 11 de junho de 2008, a Norma Regulamentadora ("NR") nº 30, editada pela Portaria SIT n° 183, de 11 de maio de 2010, as Normas da Autoridade Marítima para Operação de Embarcações Estrangeiras em Águas Jurisdicionais Brasileiras (NORMAM-04/DPC e NORMAM-01/DPC), etc.

Nesse contexto, voto por dar provimento a este pedido.

DA IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INSTALAÇÃO E MANUTENÇÃO

Alega o recorrente que a decisão da DRJ deve ser reformada, com base nos seguintes fundamentos, *litteris*:

DOCUMENTO VALIDADO

181. Em sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente esclareceu que apurou créditos referentes à contratação de serviços de importação de serviços de instalação e manutenção, contratados para operação e realização das manutenções preventivas e corretivas na unidade de produção, incluindo conexão e comissionamento; partida e entrega para operação.

182. A essencialidade desses serviços é manifesta e inequívoca, já que além de as atividades serem realizadas num ambiente extremamente corrosivo e em condições climáticas adversas, tais atividades são realizadas ininterruptamente, de forma que os equipamentos utilizados sofrem desgastes frequentes e acelerados.

183. Os serviços em questão foram prestados nos termos do contrato celebrado com a BW Offshore Netherlands BV (doc. 22 da manifestação de inconformidade) e a composição dos créditos apurados no valor de R$ 139.203,87 pode ser verificada pela planilha anexada ao doc. 09 da Manifestação de Inconformidade e pelas notais fiscais apresentadas a título demonstrativo para cada um dos períodos de apuração (doc. 23 da Manifestação de Inconformidade).

*184. Ao analisar a matéria, a decisão recorrida mencionou terem sido apresentadas duas faturas de administração e entendeu que no contrato "*há dispêndios que não atendem aos requisitos de essencialidade ou relevância para seu enquadramento no conceito de insumo do regime não cumulativo do PIS e da COFINS", de modo que, "não havendo segregação dos valores creditáveis e não creditáveis, os créditos pleiteados não são líquidos e certos*".*

*185. Conforme já esclarecido, **os dispêndios de administração e despesas gerais decorrem de imposições legais impostas pela Marinha do Brasil, pela ANP, pelo Ministério do Trabalho e pelo Ministério do Meio Ambiente, de modo que, ao contrário do entendimento adotado pela decisão recorrida, os serviços prestados por tais profissionais devem ser considerados como insumo no processo produtivo da Recorrente**.*

186. A esse respeito, vale reiterar que o critério de relevância esclarecido no voto proferido pela Ministra Regina Helena Costa nos autos do REsp nº 1.221.170/PR "é identificável no item cuja finalidade, embora não dispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cadeia produtiva (...), seja por imposição legal".

*187. **De qualquer forma, a análise do contrato celebrado com a BW Offshore Netherlands BV é suficiente para a demonstração de que se está diante de serviços de instalação e manutenção referentes ao navio plataforma denominado "FPSO Peregrino"**, utilizado diretamente no*

DOCUMENTO VALIDADO

processo de produção de petróleo e gás pela Recorrente, sendo inegável a natureza de insumo de tais serviços.

*188. Além disso, a decisão recorrida entendeu que "*a fatura nº 88 é relativa a serviços prestados pela contratada em período (março) não compreendido no trimestre em análise, sendo esse mais um motivo para a manutenção da glosa do crédito calculado sobre seu valor*".*

189. Em relação à fatura em questão, a Recorrente esclarece que, após a prestação dos serviços, as empresas prestadoras enviam um relatório com a indicação dos custos/horas incorridos, que precisam ser previamente aprovados pela Recorrente, antes do efetivo pagamento e posterior emissão das respectivas faturas.

190. Assim, apenas com o pagamento pelos serviços prestados e a emissão das faturas, momento em que ocorre a retenção do PIS e da COFINS, é que a Recorrente promove a escrituração de tais créditos em sua EFD-Contribuições.

(...)

194. Além disso, a Recorrente aproveita para apresentar as demais invoices do período em análise (doc. 16), que comprovam a efetiva prestação dos serviços pela BW Offshore Netherlands BV.

*195. Inclusive, **a possibilidade de apuração de créditos de COFINS na contratação de serviços de instalação e manutenção de bens necessários ao processo produtivo já foi reconhecida pelas Soluções de Consulta Cosit nº 133/2018 e nº 99013/2017**:*

(...)

196. Vale reiterar que, também nesse caso, a integralidade das notas fiscais de entrada que compõem os créditos referentes a aquisição de serviços utilizados como insumos está devidamente relacionada na EFD – Contribuições da Recorrente, o que permite a plena verificação por parte das autoridades.

A decisão recorrida, por sua vez, está embasada nos seguintes termos:

V.2.6 Importação de Serviços de Instalação e Manutenção

A Interessada assim se manifesta:

(...)

No que se refere à empresa BW Offshore Netherlandes B.V., o contrato nº 4600017227 juntado aos autos às fls. 1.531 a 2.711 indica tratar-se de "Serviços Prestados por Pessoal Não Brasileiro Relacionados ao FPSO Peregrino".

DOCUMENTO VALIDADO

Consta no doc. 09 que foram calculados créditos sobre cinco faturas de emissão da empresa BW Offshore Netherlands B.V.. Nos autos localiza-se duas dessas faturas, com as seguintes descrições:

(...)

No Anexo B (Compensação) do contrato localiza-se o item 2.3, que discrimina os componentes de compensação relativos a Taxas de Pessoal Offshore.

Abaixo reproduz-se o conteúdo do referido item:

"2.3 Taxas de pessoal offshore

(...)

As taxas para tripulação internacional (expatriada) incluem:

· O salário inclui subsídio noturno, subsídio offshore, etc.

· Diária de viagem: cada tripulante recebe metade da diária por dia de viagem de/para a unidade. Os cálculo são baseados em três (3) mensais.

· Sobreposição: Diária para o tripulante que entra na unidade e diária para o tripulante que sai da unidade. O item de sobreposição foi definido como 5% dos salários mensais (taxa interna usada para fins de orçamento)

· Seguro médico: Benefícios Marítimos (para toda a tripulação expatriada em toda a frota/Grupo BW)

· Exame Médico: Custos referentes a atestado de saúde, vacinação, check-u´p médico para trabalho a bordo da unidade.

· PIT (Imposto de Renda Pessoal / Imposto Expat): Taxa fixa de 27,5% para a tripulação expatriada que permanecer acima de 183 dias no Brasil

· Tarifas aéreas da tripulação: passagens aéreas para viagens de ida e volta da tripulação de/para a unidade (rota internacional)

· Outras despesas de viagem: Custos de logística (recepção no aeroporto/hotel/heliporto, recepção e recepção), refeições, acomodação, processo de visto (correio, taxas de aplicação/processo – obtenção de autorização de trabalho, etc.), diárias, auxílio viagem, vôos domésticos – todos os custos relacionados ao on-/offsigning da unidade

· Taxa de Manning: Taxa paga ao Manning Office pelo manuseio da tripulação. Esta taxa inclui coordenação de viagens de/para a unidade, folha de pagamento, recrutamento, etc. O Manning é calculado em US$ 200 por tripulante por viagem.

· Bem-estar da tripulação: Taxa fixa por membro da tripulação para o bem-estar da tripulação (DVDs, loteria, revistas, etc.).

DOCUMENTO VALIDADO

> · Competência: Todo treinamento obrigatório para atuar na unidade. Os treinamentos obrigatórios são baseados nos requisitos do Estado de bandeira, requisitos do cliente, requisitos de regulamentação nacional e requisitos internos da empresa.
>
> (...)"
>
> *Como se pode ver, nos componentes de compensação pertinentes a Taxas de Pessoal Offshore há dispêndios que não atendem aos requisitos de essencialidade ou relevância para seu enquadramento no conceito de insumos do regime não cumulativo do PIS e da Cofins, como despesas com viagens, passagens aéreas, hospedagens, traslados, refeições, lazer, etc.*
>
> *Não havendo segregação dos valores creditáveis e não creditáveis, os créditos pleiteados não são líquidos e certos.*
>
> *Ademais, a fatura nº 88 é relativa a serviços prestados pela contratada em período (março) não compreendido no trimestre em análise, sendo esse mais um motivo para a manutenção da glosa do crédito calculado sobre seu valor.*
>
> *Pelo exposto, as glosas devem ser mantidas.*

Apesar da irresignação do contribuinte, restou claro, pela descrição dos gastos indicada pela DRJ, que estes não se enquadram como "insumos do processo produtivo". A defesa busca justificar esses gastos como "imposições legais", porém, ao contrário do que decidido no tópico III.3, em relação ao contrato com a empresa Wood Group Engineering and Production Facilities Brasil Ltda, não verifico a existência de qualquer norma que imponha a necessidade de tais gastos.

A própria citação às supostas normas legais, feita pelo recorrente, foi extremamente genérica, sem indicar nenhuma norma que permita tais gastos com administração e despesas gerais: "*os dispêndios de administração e despesas gerais decorrem de imposições legais impostas pela Marinha do Brasil, pela ANP, pelo Ministério do Trabalho e pelo Ministério do Meio Ambiente*".

Quanto à citação às Soluções de Consulta Cosit nº 133/2018 e nº 99013/2017, observo que ambas se referem à contratação de serviços de instalação e manutenção de bens necessários ao processo produtivo, o que não é o caso dos gastos acima discriminados, que se referem apenas a dispêndios de administração e despesas gerais.

Nesse contexto, voto por negar provimento a este pedido.

DOCUMENTO VALIDADO

DOS CRÉDITOS SOBRE ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO

Alega o recorrente que a decisão da DRJ deve ser reformada, com base nos seguintes fundamentos, *litteris*:

> *200. Primeiramente, a Recorrente esclarece que **os ativos depreciados tratados no presente item consistem no próprio sistema de poços para produção petrolífera** no campo de Peregrino, **composto por duas plataformas de perfuração e completação conectadas a um navio FPSO, incluindo o sistema subsea de conexão** (composto por risers, tubos, bombas e demais equipamentos):*
>
> *(...)*
>
> *201. Assim, **os poços produtores são compostos por um conjunto de equipamentos e serviços necessários para a sua construção**, cujo objetivo é a extração do petróleo do reservatório de Peregrino. Este conjunto perfaz um sistema interdependente que possibilita a extração segura de petróleo.*
>
> *202. Dessa forma, portanto, **os custos a serem contabilizados pelas Recorrente devem abranger todos os custos incorridos referentes a construção, reparo e manutenção dos sistemas de poços petrolíferos**. Dentre os custos mencionados, há serviços prestados (frete, instalação, honorários profissionais, etc.) e materiais consumidos.*
>
> *203. Vale observar que o item 9, do CPC nº 27, não prescreve uma unidade de medida para o reconhecimento de um item do ativo imobilizado, sendo facultado à empresa aplicar os critérios de reconhecimento de acordo com às circunstâncias em que atua.*
>
> *204. No caso ora em análise, no contexto da indústria de óleo e gás, a Recorrente, utilizando-se da prerrogativa prevista no item 9, do CPC nº 27, agregou os seus custos de acordo com as suas plantas de produção – os próprios poços petrolíferos.*
>
> *205. Assim, **a depreciação de cada planta de produção terá início somente após o primeiro óleo ser produzido e levará em consideração o número de unidades produzidas** (leia-se: barris produzidos). **O fator de depreciação será calculado da seguinte forma: unidade produzidas / reserva total remanescente**. No momento que a reserva for exaurida, o ativo terá um saldo contábil de zero.*
>
> *206. Logo, os ativos imobilizados relacionados a Peregrino passaram a ser depreciados na data de início da produção (abril de 2011) e os custos que compõem tais ativos tem a mesma vida útil – qual seja, a vida útil do próprio sistema de poços a que foram empregados - e passaram a ser depreciados à medida em que foram sendo incorporados à planta de produção. Por este motivo, não há que se falar de um controle*

DOCUMENTO VALIDADO

individualizado acerca da data de início de funcionamento de cada um dos equipamentos.

207. Caso algum custo seja adicionado ao longo do tempo em um planta que já esteja em produção, o referido custo deverá ser depreciado utilizando as mesmas premissas que o restante dos custos da planta. Sendo assim, seu valor contábil será zero no momento que a reserva de óleo cru for exaurida.

208. Nesse contexto, no exercício regular de suas atividades, no 2º trimestre de 2016, a Recorrente apurou créditos sobre encargos de depreciação de bens incorporados ao seu ativo imobilizado, utilizados diretamente no seu processo produtivo, não enquadrados no REPETRO e vinculados às receitas de exportação de petróleo, a seguir relacionados:

(i) capital construction FPSO, ativos utilizados como parte integrante do navio plataforma denominado "FPSO Peregrino", decorrente de investimentos nas instalações do FPSO, assim como compras de estacas para ancoragem, serviços de instalação de ancoragem e linhas de produção, todos utilizados no processo produtivo da Recorrente, no valor de R$ 6.983,83;

(ii) capital construction oil Project mgmt., ativos utilizados na infraestrutura de escoamento de petróleo bruto, cujos custos estão associados à importação de equipamentos e peças de reposição para garantir a operacionalidade dessa infraestrutura e viabilizar o processo de produção da Recorrente, no valor de R$ 150,05;

(iii) capitalised construc. oil subsurface, ativos utilizados nas atividades de subsuperfície que visam garantir, viabilizar e permitir o adequado procedimento para extração do óleo produzido no Campo de Peregrino, essencial no processo produtivo da Recorrente, no valor de R$ 6.968,14;

(iv) comissioning, ativos aplicados nas atividades de comissionamento, para assegurar que os sistemas e componentes da plataforma estejam devidamente instalados, testados e cumprindo todos os requisitos de segurança de acordo com as normas vigentes, além de garantir a sua operacionalidade de acordo com os parâmetros operacionais e de segurança, indispensáveis no processo de produção da Recorrente, no valor de R$38.354,26;

(v) hook up, ativos utilizados nos processos de instalação e desinstalação das linhas de ancoragem da unidade de produção offshore, de forma a possibilitar que sejam realizadas suas atividades operacionais de forma segura e regular, essências no processo produtivo da Recorrente, no valor de R$ 24.253,81;

(vi) facilities, ativos destinados a serem instalados no FPSO e das plataformas, importação de peças de reposição e equipamentos, custos com compras/serviços de instalação, ancoragem, linhas de produção e

DOCUMENTO VALIDADO

umbilicais, diretamente empregados na atividade produtiva da Recorrente, no valor de R$ 68.746,40;

(vii) modification & maintenance contract, modificações e manutenção nas estruturas do (FPSO e plataformas) de forma a garantir sua operacionalidade, cumprindo requisitos de segurança necessários para não causar acidentes a bordo, garantindo a continuidade e a segurança do processo de extração e armazenamento do óleo, no valor de R$ 74.554,84; e

(viii) drilling, ativos utilizados nas atividades de perfuração dos poços de petróleo e gás natural, essenciais e fundamentais para viabilizar sua produção, no valor de R$607.451,97. A essencialidade dos ativos utilizados na perfuração dos poços de petróleo e gás é mais do que evidente às atividades da Recorrente, já que sem a perfuração, não há qualquer possibilidade de se explorar e/ou produzir petróleo e gás. Para que não reste qualquer dúvida, a leitura dos contratos anexados ao doc. 24 da manifestação de inconformidade demonstra os bens em questão são utilizados diretamente no processo produtivo da Recorrente.

209. Vale observar que os créditos de PIS sobre os encargos de depreciação dos ativos foram apurados mediante a ***taxa de depreciação determinada pelo resultado do número de unidades produzidas*** *– leia-se: barris de petróleo -* ***no período dividido pelo número de unidades previstas para serem produzidas durante a vida útil do bem*** *– o ativo no qual os custos foram incorporados/empregados -, taxa atualizada mensalmente e que pode sofrer variações a depender da capacidade produtiva na Recorrente no respectivo período.*

210. Para permitir a correta verificação sobre a composição dos encargos de depreciação apurados, ***a Recorrente apresentou planilha com a memória de cálculo da taxa de apreciação decomposta para cada um dos ativos acima relacionados*** *(doc. 26 da Manifestação de Inconformidade).*

*211. Ao analisar a questão, apesar de reconhecer a apresentação dos contratos referentes à utilização dos ativos de perfuração ("drilling"), a decisão recorrida aponta que "*não foi apresentada uma relação das máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado como solicitado pela Fiscalização no Termo de Intimação Fiscal, que foi acompanhado de planilha modelo para preenchimento da memória de cálculo, contendo todas as informações necessárias e imprescindíveis à análise do alegado direito creditório*".*

212. Entretanto, como já explicitado anteriormente, ***em se tratando de ativos da indústria de óleo e gás, não há que se falar em "relação das máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado", motivo pelo qual a Recorrente está disponibilizando a conta de composição dos ativos (doc. 17) e as respectivas notas fiscais de aquisição de serviços e materiais considerados como custos na construção***

DOCUMENTO VALIDADO

Original

dos ativos por ela depreciados (doc. 18), *que permitem a verificação do direito creditório, muito embora as informações apresentadas em sua Manifestação de Inconformidade já fossem suficientes para tal.*

A decisão recorrida, por sua vez, está embasada nos seguintes termos:

V.3. Créditos sobre Encargos de Depreciação de Bens incorporados ao Ativo Imobilizado

A Fiscalização informa que não localizou na EFD-Contribuições quais eram os bens incorporados ao ativo imobilizado *(máquinas, equipamentos e outros bens) que ensejavam cálculos de créditos de PIS/Cofins.* ***Por essa razão, intimou a empresa a apresentar memória de cálculo dos bens e seus respectivos encargos de depreciação. Entretanto, não obteve resposta****.*

A Manifestante alega que apurou créditos sobre encargos de depreciação dos seguintes bens incorporados ao ativo imobilizado, utilizados diretamente no seu processo produtivo, não enquadrados no REPETRO e vinculados às receitas de exportação de petróleo:

(...)

A Recorrente relaciona agrupamentos do que alega serem máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado e que seriam utilizados na produção de bens destinados à venda.

Não foi apresentada uma relação das máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado como solicitado pela Fiscalização no Termo de Intimação Fiscal, que foi acompanhado de planilha modelo para preenchimento da memória de cálculo, contendo todas as informações necessárias e imprescindíveis à análise do alegado direito creditório, quais sejam:

(...)

Como informado pela Manifestante, relativamente ao que ela denomina "drilling" foram apresentados alguns contratos (ou partes de contratos). ***Entretanto, se houve alguma compra de bens no âmbito desses contratos, não foi apresentado qualquer documento, nota fiscal ou escrituração que demonstre quais são, as datas de aquisição e de início de funcionamento/utilização, os valores, a incidência das contribuições na compra/importação e sua depreciação****.*

Com relação aos demais "bens" listados pela Recorrente, também não há qualquer documento demonstrando a que máquinas, equipamentos e/ou outros bens adquiridos e incorporados ao ativo imobilizado se referem*. Igualmente, não foi apresentado qualquer documento, nota fiscal ou escrituração que comprove a aquisição de tais bens, as datas de aquisição e*

DOCUMENTO VALIDADO

> *de início de funcionamento/utilização, os valores, a incidência das contribuições na compra/importação e sua depreciação.*
>
> ***Não foi também apresentada a planilha contendo o detalhamento dos centros de custo (solicitada no item 6 do Termo de Intimação Fiscal), que é necessária para a verificação da utilização do bem no processo de produção da empresa***.
>
> *Como já dito, o direito creditório deve gozar de certeza e liquidez, não sendo possível à Administração reconhecer qualquer crédito alegado quando não comprovado que atende a tais requisitos.*

Conforme se verifica, o Auditor-Fiscal intimou o contribuinte a apresentar documentos para comprovar seu direito ao crédito sobre encargos de depreciação, porém não obteve resposta, razão pela qual glosou tais créditos. Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte apresentou alguns documentos e explicações para justificar seu direito ao crédito pleiteado, porém a DRJ entendeu que eram insuficientes para revestir o crédito com os pressupostos de liquidez e certeza exigidos pela lei.

Analisando as novas provas acostadas aos autos pelo recorrente neste Recurso Voluntário, verifico que continuam sem respostas as questões levantadas pela DRJ. Com efeito, foram apresentados alguns contratos, ou partes de contratos; entretanto, se houve alguma compra de bens no âmbito destes, não foi apresentado qualquer documento, nota fiscal ou escrituração que demonstre quais são, as datas de aquisição e de início de funcionamento/utilização, os valores, a incidência das contribuições na compra/importação e sua depreciação.

Também não foi apresentada a planilha contendo o detalhamento dos centros de custo (solicitada no item 6 do Termo de Intimação Fiscal), que é necessária para a verificação da utilização do bem no processo de produção da empresa. Da mesma forma, não foram indicados os registros dos bens e da respectiva depreciação na EFD-Contribuições, conforme exigido pela legislação. **Logo, evidente a carência probatória a cargo do contribuinte**.

Além das questões referentes à carência probatória, já levantadas desde a fiscalização, outras questões, surgidas a partir da apresentação dos recursos, merecem ser analisadas. Sobre os bens a serem depreciados, o recorrente esclarece que "***os ativos depreciados tratados no presente item consistem no próprio sistema de poços para produção petrolífera*** *no campo de Peregrino, composto por duas plataformas de perfuração e*

DOCUMENTO VALIDADO

*completação conectadas a um navio FPSO, **incluindo o sistema subsea de conexão***".

Prossegue afirmando que "***os poços produtores são compostos por um conjunto de equipamentos e serviços necessários para a sua construção**, cujo objetivo é a extração do petróleo do reservatório de Peregrino. **Este conjunto perfaz um sistema interdependente que possibilita a extração segura de petróleo**. Dessa forma, portanto, os custos a serem contabilizados pelas Recorrente devem abranger todos os custos incorridos referentes a construção, reparo e manutenção dos sistemas de poços petrolíferos. Dentre os custos mencionados, há serviços prestados (frete, instalação, honorários profissionais etc.) e materiais consumidos*".

As plataformas de perfuração, que se constituem no maior custo de empresas de exploração de petróleo, não são incorporadas ao ativo da empresa, pois em geral são objeto de contrato de locação e importadas pelo regime tributário do REPETRO, o que garante também a não incidência das contribuições sociais. Portanto, seja por não serem ativos da empresa, seja por não terem incidência destes tributos, não podem gerar créditos sobre encargos de depreciação. Portanto, correto o procedimento do contribuinte de não tomar créditos sobre a depreciação de tais bens.

Antes de analisar os demais itens listados pelo contribuinte e sobre os quais foram apropriados créditos por encargos de depreciação, vejamos a legislação que trata da matéria. Inicialmente, tem-se que o direito ao crédito está estabelecido no art. 3º da Lei nº 10.833/2003:

> *Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*
>
> *(...)*
>
> *VI - 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**; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*
>
> *VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;*
>
> *(...)*
>
> *XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)*

DOCUMENTO VALIDADO

> *§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no* caput *do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)*
>
> *(...)*
>
> *III - dos encargos de depreciação e amortização* ***dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do*** **caput**, *incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)*

Pela legislação acima transcrita, verifica-se que a possibilidade de tomada de créditos pela depreciação do "*sistema de poços para produção petrolífera no campo de Peregrino (...) incluindo o sistema subsea de conexão*" possui base legal no art. 3º, inciso VI, c/c o § 1º, inciso III.

A Lei nº 6.404, de 1976, nos traz a definição de ativo imobilizado:

> *Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:*
>
> *(...)*
>
> ***IV – no ativo imobilizado****: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens; (Redação dada pela Lei nº 11.638,de 2007)*

O Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), por sua vez, traz as seguintes normas:

> *Bens Depreciáveis*
>
> *Art. 307. Podem ser objeto de depreciação todos os bens sujeitos a desgaste pelo uso ou por causas naturais ou obsolescência normal, inclusive:*
>
> *(...)*
>
> *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).*
>
> *(...)*
>
> *§ 3º* ***A quota de depreciação****, registrável em cada período de apuração,* ***dos bens aplicados exclusivamente na exploração de minas, jazidas*** *e florestas, cujo período de exploração total seja inferior ao tempo de vida útil desses bens,* ***poderá ser determinada, opcionalmente, em função*** *do prazo da concessão ou do contrato de exploração ou, ainda,* ***do volume da produção***

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> ***de cada período de apuração*** *e sua relação com a possança conhecida da mina ou dimensão da floresta explorada (Lei nº 4.506, de 1964, arts. 57, § 14, e 59, § 2º).*
>
> *Taxa Anual de Depreciação*
>
> *Art. 310. A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 2º).*
>
> *§ 1º* ***A Secretaria da Receita Federal publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível****, em condições normais ou médias, para cada espécie de bem,* ***ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente*** *(Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 3º).*
>
> *§ 2º No caso de dúvida, o contribuinte ou a autoridade lançadora do imposto poderá pedir perícia do Instituto Nacional de Tecnologia, ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, prevalecendo os prazos de vida útil recomendados por essas instituições, enquanto os mesmos não forem alterados por decisão administrativa superior ou por sentença judicial, baseadas, igualmente, em laudo técnico idôneo (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 4º).*
>
> *§ 3º* ***Quando o registro do imobilizado for feito por conjunto de instalação ou equipamentos****, sem especificação suficiente para permitir aplicar as diferentes taxas de depreciação de acordo com a natureza do bem,* ***e o contribuinte não tiver elementos para justificar as taxas médias adotadas para o conjunto****, será obrigado a utilizar as taxas aplicáveis aos bens de maior vida útil que integrem o conjunto (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 12).*

A Instrução Normativa (IN) SRF nº 457, de 2004 (posteriormente revogada pela IN RFB nº 1911, de 2019), regulamentava a matéria nos seguintes termos:

> *MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E OUTROS BENS*
>
> *Art. 1º* ***As pessoas jurídicas*** *sujeitas à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação aos serviços e bens adquiridos no País ou no exterior a partir de 1º de maio de 2004, observado, no que couber, o disposto no art. 69 da Lei nº 3.470, de 1958, e no art. 57 da Lei nº 4.506, de 1964,* ***podem descontar créditos calculados sobre os encargos de depreciação de****:*

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> *I - máquinas, equipamentos e **outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços**; e*
>
> *II - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa.*
>
> *§ 1º Os encargos de depreciação de que trata o caput e seus incisos **devem ser determinados mediante a aplicação da taxa de depreciação fixada pela Secretaria da Receita Federal (SRF) em função do prazo de vida útil do bem**, nos termos das Instruções Normativas SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, e nº 130, de 10 de novembro de 1999.*
>
> *§ 2º Opcionalmente ao disposto no § 1º, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o contribuinte pode calcular créditos sobre o valor de aquisição de bens referidos no caput deste artigo no prazo de:*
>
> *I - 4 (quatro) anos, no caso de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado; ou*
>
> *II - 2 (dois) anos, no caso de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, relacionados nos Decretos nº 4.955, de 15 de janeiro de 2004, e nº 5.173, de 6 de agosto de 2004, conforme disposição constante do Decreto nº 5.222, de 30 de setembro de 2004, adquiridos a partir de 1o de outubro de 2004, destinados ao ativo imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente.*

A Instrução Normativa SRF nº 162/98 (posteriormente revogada pela Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14/03/2017) fixa a taxa de depreciação em função do prazo de vida útil do bem, conforme referido no art. 1º, § 1º, acima transcrito:

> *Instrução Normativa SRF nº 162/98*
>
> *Art. 1° A quota de depreciação a ser registrada na escrituração da pessoa jurídica, como custo ou despesa operacional, será determinada com base nos prazos de vida útil e nas taxas de depreciação constantes dos anexos:*
>
> *I - Anexo I: bens relacionados na Nomenclatura Comum do MERCOSUL - NCM;*
>
> *II - Anexo II: demais bens.*
>
> *(...)*

ANEXO II

Bens	Prazo de vida útil (anos)	Taxa anual de depreciação
Instalações	10	10 %
Edificações	25	4 %

Estabelecido o quadro normativo que rege a matéria, observo que o contribuinte não utilizou sua quota de depreciação de forma correta. O bem que está sendo depreciado, como visto, é referido no Recurso Voluntário como sendo um "*sistema de poços para produção petrolífera no campo de Peregrino (...) incluindo o sistema subsea de conexão*". Logo, trata-se de uma "instalação", cuja taxa anual de depreciação é de 10%.

O contribuinte utiliza outra taxa, conforme trecho do seu recurso já transcrito neste voto, a seguir novamente reproduzido:

> *205. Assim, a depreciação de cada planta de produção terá início somente após o primeiro óleo ser produzido e levará em consideração o número de unidades produzidas (leia-se: barris produzidos).* ***O fator de depreciação será calculado da seguinte forma: unidade produzidas/reserva total remanescente. No momento que a reserva for exaurida, o ativo terá um saldo contábil de zero****.*
>
> *(...)*
>
> *209. Vale observar que os créditos de PIS sobre os encargos de depreciação dos ativos foram apurados mediante a* ***taxa de depreciação determinada pelo resultado do número de unidades produzidas*** *– leia-se: barris de petróleo -* ***no período dividido pelo número de unidades previstas para serem produzidas durante a vida útil do bem*** *– o ativo no qual os custos foram incorporados/empregados -,* ***taxa atualizada mensalmente e que pode sofrer variações a depender da capacidade produtiva na Recorrente no respectivo período****.*
>
> *210. Para permitir a correta verificação sobre a composição dos encargos de depreciação apurados,* ***a Recorrente apresentou planilha com a memória de cálculo da taxa de apreciação decomposta para cada um dos ativos acima relacionados*** *(doc. 21 da Manifestação de Inconformidade).*

A possibilidade de utilização de taxa distinta daquela fixada pela Receita Federal, bem como seus requisitos, está prevista no art. 310 do Decreto nº 3000/99, também já reproduzido ao longo deste voto:

> *Taxa Anual de Depreciação*
>
> *Art. 310. A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 2º).*
>
> *§ 1º* ***A Secretaria da Receita Federal publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível****, em condições normais ou médias, para cada espécie de bem,* ***ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens, desde***

DOCUMENTO VALIDADO

> ***<u>que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente</u>*** *(Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 3º).*
>
> ***<u>§ 2º No caso de dúvida, o contribuinte ou a autoridade lançadora do imposto poderá pedir perícia do Instituto Nacional de Tecnologia, ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, prevalecendo os prazos de vida útil recomendados por essas instituições</u>***, *enquanto os mesmos não forem alterados por decisão administrativa superior ou por sentença judicial, baseadas, igualmente, em laudo técnico idôneo (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 4º).*

Contudo, examinando os argumentos da defesa, observo que **<u>em nenhum momento o contribuinte trouxe a prova exigida pelo art. 310, § 1º, acima colacionado</u>**. Não há qualquer demonstração de que a taxa de depreciação por ele utilizada é mais adequada às condições de depreciação de seus bens. A legislação não permite que as empresas escolham livremente qual a taxa que será utilizada, exigindo a demonstração aqui referida.

Já no § 2º, a legislação determina que, no caso de dúvida, o contribuinte poderá pedir perícia do Instituto Nacional de Tecnologia, ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, prevalecendo os prazos de vida útil recomendados por essas instituições, enquanto os mesmos não forem alterados por decisão administrativa superior ou por sentença judicial, baseadas, igualmente, em laudo técnico idôneo.

O contribuinte passou a calcular a taxa de depreciação da sua instalação com base no "*número de unidades previstas para serem produzidas durante a vida útil do bem*". Entretanto, não há qualquer prova nos autos de qual o número de unidades previstas para serem produzidas naquelas instalações. Ao que consta, o recorrente fez uma estimativa desprovida de qualquer fundamento científico/técnico. Caso tivesse seguido a norma contida no já referido art. 310, § 2º, teria a seu favor o direito de alegar a inversão do ônus da prova, pois caberia à autoridade lançadora, tendo dúvidas, providenciar um laudo técnico para se contrapor ao laudo apresentado pelo contribuinte.

Ainda poderia o contribuinte, não tendo a intenção de produzir tal prova, valer-se da solução mais simples, que seria utilizar a taxa de depreciação já fixada pela Receita Federal (embasada em competência dada pela lei), a qual prevê a completa depreciação da instalação em um prazo de 10 anos. Se o contribuinte entende que a depreciação ocorre de forma integral em um período menor que este, deve fazer prova desta conclusão.

No entanto, analisando as planilhas e demais documentos anexados aos autos, tanto na Manifestação de Inconformidade quanto no Recurso

DOCUMENTO VALIDADO

Voluntário, verifiquei que constam apenas planilhas de cálculo indicando os montantes apurados. Não há qualquer explicação sobre como o contribuinte determinou "número de unidades previstas (volume da reserva, em barris de petróleo) para serem produzidas durante a vida útil do bem", muito menos prova de que este valor estaria correto.

O contribuinte poderia, por exemplo, ter fornecido um laudo técnico, produzido por um perito no assunto, demonstrando qual o número de barris de petróleo previstos para serem produzidas durante a vida útil do bem, ou seja, qual o volume estimado da reserva, inclusive apresentando os testes que confirmem a capacidade de produção daquele campo petrolífero, se fosse preciso.

O contribuinte, como se vê, preferiu optar pelo tortuoso caminho de utilizar taxa de depreciação distinta daquela oficial, sendo que, ao final, em ambos os casos, o valor do crédito obtido com a depreciação seria o mesmo; apenas seria alcançado em outro prazo, que talvez nem fosse favorável ao contribuinte, porém com o ônus de exigir uma complexa produção de prova, dispensável caso tivesse utilizado a taxa de depreciação prevista no normativo da Receita Federal.

Além destas duas questões já levantadas, há ainda uma terceira questão, também de cunho probatório. Vejamos a seguinte afirmação, constante do Recurso Voluntário:

> *212. Entretanto, como já explicitado anteriormente, em se tratando de ativos da indústria de óleo e gás, não há que se falar em "relação das máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado", motivo pelo qual* ***a Recorrente está disponibilizando*** *a conta de composição dos ativos (doc. 17) e* ***as respectivas notas fiscais de aquisição de serviços e materiais considerados como custos na construção dos ativos por ela depreciados (doc. 18)****, que permitem a verificação do direito creditório, muito embora as informações apresentadas em sua Manifestação de Inconformidade já fossem suficientes para tal.*

Ao analisar as notas fiscais de aquisição de ativos depreciados, constatei que se referem aos seguintes bens/serviços: Locação por conjunto de válvula 6.3e4 utilizado, Serviço de reparo, "OUTDOOR AREA< 12.000 M2", "INDOOR AREA> 1.000 M2", "REPETRO AREA", SERVIÇOS DE OPERADOR DE EQUIPAMENTOS, Taxa de Gerenciamento da Plataforma, Pessoal Técnico Offshore, SPOOL WGB-ST00-ENG-TB-SP-857-03, Serviço de Armazenamento de Amostras, Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas, SERVIÇO DE CONFECÇÃO DE DATA BOOK, PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE PRONTIDÃO AO DERRAME DE ÓLEO REFERENTE AO PERÍODO

DOCUMENTO VALIDADO

DE SETEMBRO 2016, LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS NO PERÍODO DE SETEMBRO 2016 (CONTRATO 11/41Q 4600013198- PURCHASE ORDER NUMBER 0502410484), SERVIÇOS PRESTADOS A BORDO DA EMBARCAÇÃO PEREGRINO (Fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas), Apoio Marítimo da Embarcação CBO Carolina, referente ao período de 26/09 a 26/09/16, Apoio marítimo da Embarcação CBO Anita, referente ao período de 26/09 a 26/09/16, embarcação Maersk Vega (Serviços portuários, ferropor, utilização de porto, movi passag, reboque embate, atras clesatrac, serviço praticagem, capatazia), SERVIÇO DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA, Apoio Marítimo do Embarcação CBO Manoella, referente ao período de 26.08 a 22.09.16, telefonia celular, Cessão de andaimes, Montagem/Desmontagem de andaimes, Serviço de recebimento de materiais, Aluguel Mensal DNV - Setembro/16, conforme P04503374019, Aluguel Filial Statoil — Baker Hughes Set/2016, SPOOL WGB-STOO-ENG-TB-SP-735, AULAS DE IDIOMAS MINISTRADAS PARA OS FUNCIONÁRIOS NO MÊS DE SETEMBRO, despesas portuárias da embarcação CB0 Manoella, contrato n°4600016614, SERVIÇOS PRESTADOS A BORDO DA EMBARCAÇÃO PEREGRINO, Projetos de Engenharia - BWO Peregrino, MEDIÇÃO, PROVISÃO DE MÉDICOS OFFSHORE, SERVIÇOS MÉDICOS EM TERRA - DOCTOR ON DUTY, CALL CENTER SERVICE, TREINAMENTO DE STAFF MEDICO, Prestação de Serviços de Engenharia para elaboração de estudo de viabilidade, PREPARAÇÃO - INSTALAÇÃO E PRÉ-MONTAGEM FPSO-PEREGRINO, Prestação de Serviços de Perfuração, Prestação de Serviços conforme contrato n° 9600016396, FORNECIMENTO E COLOCAÇÃO DE MOLA PORTA ABERTURAS E CONFECÇÃO DE CHAVES FECHADURAS ARMÁRIOS E GAVETEIROS, SERVIÇO DE ENGENHARIA E SUPORTE TÉCNICO, Aluguel de Equipamentos no bloco BM- C-7 período 26/08/16 à 25/09/16, etc.

Como se verifica, as notas fiscais se referem, em sua quase totalidade, a serviços que não possuem qualquer relação com a construção da instalação objeto da depreciação, ou descrevem bens e serviços de forma vaga e imprecisa, que não permite sua associação com a obra de construção do sistema de poços. Há uma evidente carência probatória, pois o contribuinte deveria apresentar um descritivo de todo e qualquer material que esteja sendo incorporado como custo da instalação para fins de tomada de créditos sobre depreciação, demonstrando qual a sua função na construção/montagem do sistema de poços.

Ao que se observa, o contribuinte simplesmente faz a juntada aleatória de uma série de notas fiscais dos mais variados bens e serviços, sem qualquer correlação com a construção/montagem do sistema de poços, sem a

DOCUMENTO VALIDADO

indicação da finalidade de cada um destes para a instalação ora depreciada, e espera assim comprovar a liquidez e certeza do seu crédito, o que não se mostra razoável.

Nesse contexto, voto por negar provimento a este pedido.

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter a glosa sobre os créditos referentes (i) às notas fiscais de prestação de serviço emitidas pelas empresas Wood Group Engineering and Production Facilities Brasil Ltda e BW Offshore do Brasil Ltda, (ii) ao serviço de transporte aéreo e (iii) a serviços de apoio marítimo.

Conclusão

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

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter a glosa sobre os créditos referentes **(i)** às notas fiscais de prestação de serviço emitidas pelas empresas Wood Group Engineering and Production Facilities Brasil Ltda e BW Offshore do Brasil Ltda, **(ii)** ao serviço de transporte aéreo e **(iii)** a serviços de apoio marítimo.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

DOCUMENTO VALIDADO