



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



**Processo nº** 10805.720071/2015-13  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9303-011.671 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 21 de julho de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** INDUSTRIA DE MOVEIS BARTIRA LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

**ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. AQUISIÇÃO DE BENS USADOS.**

A aquisição de bens usados não dá direito a utilização de créditos dos encargos de depreciação na apuração do PIS e da COFINS, regime não-cumulativo, conforme disposto no §2º, II, do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003 (com relação da Lei nº 10.865, de 2004) e expressamente disposto no §3º, II, do art. 1º, da IN SRF nº 457, de 2004.

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

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

**ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. AQUISIÇÃO DE BENS USADOS.**

A aquisição de bens usados não dá direito a utilização de créditos dos encargos de depreciação na apuração do PIS e da COFINS, regime não-cumulativo, conforme disposto no §2º, II, do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003 (com relação da Lei nº 10.865, de 2004) e expressamente disposto no §3º, II, do art. 1º, da IN SRF nº 457, de 2004.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Valcir Gassen (relator), Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen – Relator

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Semiramis de Oliveira Duro (suplente convocada), Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício). Ausente a conselheira Erika Costa Camargos Autran, substituída pela conselheira Semiramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 9464 a 9471), em 25 de novembro de 2019, em face do Acórdão n.º 3401-006.215 (e-fls. 9434 a 9453), de 22 de maio de 2019, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

A decisão recorrida ficou assim ementada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

**CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. RETIFICAÇÃO DOS DACONS. COMPROVAÇÃO DE SUA CERTEZA E LIQUIDEZ.**

É permitido ao contribuinte tomar créditos de períodos anteriores, nos termos do § 4º do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e § 4º do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003. Entretanto, o Fisco pode, enquanto não transcorrido o prazo decadencial, exigir a comprovação de sua certeza e liquidez, nos termos do art. 170 do CTN.

A retificação dos DACONS não é condição para o creditamento, mas sua falta gera uma presunção relativa de inexistência do crédito, a qual deverá ser elidida por prova em contrário, a qual sempre poderá ser exigida pelo Fisco, mesmo que a retificação tenha sido procedida.

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

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

**CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. RETIFICAÇÃO DOS DACONS. COMPROVAÇÃO DE SUA CERTEZA E LIQUIDEZ.**

É permitido ao contribuinte tomar créditos de períodos anteriores, nos termos do § 4º do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e § 4º do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003. Entretanto, o Fisco pode, enquanto não transcorrido o prazo decadencial, exigir a comprovação de sua certeza e liquidez, nos termos do art. 170 do CTN.

A retificação dos DACONs não é condição para o creditamento, mas sua falta gera uma presunção relativa de inexistência do crédito, a qual deverá ser elidida por prova em contrário, a qual sempre poderá ser exigida pelo Fisco, mesmo que a retificação tenha sido procedida.

Consta do dispositivo deste acórdão:

Acordam os membros do colegiado, em dar parcial provimento ao recurso, da seguinte forma: (a) por voto de qualidade, para afastar o lançamento no que se refere a encargos de depreciação sobre bens usados, vencidos o relator, Conselheiro Lazaro Antonio Souza Soares, e os Conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Rodolfo Tsuboi e Carlos Henrique de Seixas Pantarolli; e (b) por unanimidade de votos, para manter o lançamento em relação aos demais itens. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Tiago Guerra Machado.

Nota-se que a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração (e-fls. 9456), em 21 de agosto de 2019. Estes foram rejeitados pelo Despacho de Admissibilidade de Embargos (e-fls. 9459 a 9462), em 18 de novembro de 2019, pelo Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento.

Por meio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 9475 a 9479), de 25 de março de 2020, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional para rediscussão da matéria “**Crédito de Pis e Cofins – Depreciação de Bens**”.

O Contribuinte apresentou Contrarrazões (e-fls. 9489 a 9493), em 1º de outubro de 2020, e requer que o recurso da Fazenda Nacional “(...) não seja conhecido, tendo em vista a ausência de demonstração do prequestionamento, a falta de similitude entre o presente caso e o apreciado no acórdão paradigma bem como a deficiência na fundamentação do recurso”, caso contrário que seja negado provimento, pois entende “que a restrição ao creditamento na depreciação de bens usados registrados como imobilizado é ilegal”.

Salienta-se que o Contribuinte também interpôs Recurso Especial (e-fls. 9499 a 9511), em 1º de outubro de 2020.

Por intermédio do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 9534 a 9539), de 21 de dezembro de 2020, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF negou seguimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte por não identidade fática entre o acórdão recorrido e paradigma, bem como, por inexistente interpretação divergente.

Diante de tal deliberação o Contribuinte apresentou Agravo (e-fls. 9549 a 9553), em 18 de janeiro de 2021, em que pede a admissibilidade do recurso.

Por meio do Despacho em Agravo (e-fls. 9559 a 9564), de 23 de fevereiro de 2021, a Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais rejeitou o agravo, prevalecendo a negativa de seguimento do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 9303-011.671 - CSRF/3ª Turma  
Processo n.º 10805.720071/2015-13

## Voto Vencido

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais requisitos legais de admissibilidade.

O Contribuinte alega em Contrarrazões, em síntese, que o recurso não deve ser conhecido, pois entende que não teve demonstração do prequestionamento e que não há similitude fática entre o acórdão indicado como paradigma e o acórdão recorrido.

Em análise verifica-se que não procede o alegado. Cita-se o seguinte trecho do despacho de admissibilidade que bem pontua o entendimento:

Extrai-se da argumentação da recorrente que pretende sustentar os requisitos de que os bens depreciados tenham vinculação com a produção, e que tenham sido adquiridos após 01/05/2004.

Embora o acórdão recorrido não tenha tratado de tais temas, o fato de ter dado provimento ao direito de crédito sobre aquisições de bens usados do imobilizado enseja que os outros requisitos para que tais bens possam ser passíveis de gerar crédito devam ser aferidos, requisitos esses que incluem o limite temporal de aquisição e a vinculação dos mesmos à produção.

Assim, considerando ainda que a Fazenda Nacional não se manifesta antes do Acórdão de Recurso Voluntário, a matéria pode ser considerada como prequestionada, porque trata-se de requisitos que se tornaram determinantes após a decisão recorrida.

Em relação ao mérito a Fazenda Nacional alega que é uma condição ao direito ao crédito relativo a encargos de depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado os bens que estejam diretamente envolvidos no processo produtivo. Isto posto, sustenta o seguinte:

(...) Ademais, independentemente da data de aquisição do bem do ativo imobilizado, uma condição deve estar sempre presente: os bens que geram os créditos relacionados com a depreciação devem ser aqueles envolvidos diretamente com o processo produtivo (...)

**Essas condições não foram indicadas expressamente como restrições ao direito de crédito de PIS e COFINS não-cumulativos no acórdão recorrido**".

Salienta-se que esse mesmo entendimento deu ensejo a interposição de Embargos de Declaração pela Fazenda Nacional. Esses foram rejeitados com a seguinte fundamentação e que indicam não assistir razão à Fazenda Nacional em seu Recurso Especial:

A Fazenda suscita omissão da decisão embargada quanto aos requisitos para apropriação de créditos de Pis e Cofins, no regime da não-cumulatividade, calculados sobre os valores de depreciação de bens. Transcrevo excerto pertinente (fl. 9.455):

A 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF deu provimento parcial ao recurso voluntário para “afastar o lançamento no que se refere a encargos de depreciação sobre bens usados”.

Contudo, analisando o inteiro teor da decisão, constata-se a existência de omissão, pois a e. Turma não se manifestou sobre as seguintes condições:

A legislação sobre o tema estabelece que são condições do direito ao crédito relativo a encargos de depreciação: a) que, para os períodos de apuração a partir de agosto de 2004, os bens do ativo imobilizado geram créditos, **desde que adquiridos a partir de 01/05/2004**; b) que, independentemente da data de aquisição do bem do ativo imobilizado, **uma condição deve estar sempre presente: os bens que geram os créditos relacionados com a depreciação devem ser aqueles envolvidos diretamente com o processo produtivo.**

A legislação não autoriza o creditamento de encargos de depreciação de quaisquer bens incorporados ao ativo imobilizado. A determinação do crédito prevista no inciso III do § 1º do art. 3º da Lei no 10.637/10.833, relativo aos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, alcança apenas as máquinas e equipamentos destinados diretamente à industrialização e não os demais aplicados em outras atividades dos contribuintes.

Ademais, consoante o disposto na Lei no 10.865/2004, art. 31, a partir de agosto de 2004, os bens do ativo imobilizado somente geram créditos de PIS e COFINS não- cumulativos, desde que adquiridos a partir de 01/05/2004.

**Essas condições não foram indicadas expressamente como restrições ao direito de crédito de PIS e COFINS não-cumulativos no acórdão recorrido.**

Como se vê, a Fazenda sustenta que o acórdão embargado deveria se manifestar sobre dois dos requisitos para que os bens do ativo possam gerar crédito de Pis e Cofins, no regime da não-cumulatividade: 1- que devessem ser adquiridos antes de 01/05/2004, e 2 - que estivessem envolvidos diretamente com o processo produtivo.

Todavia, tais matérias são totalmente estranhas ao litígio. Não houve glosas com base nesses requisitos, não houve questionamento do contribuinte, não houve decisões tangenciando os temas, e, após as novas diligências determinadas pela Resolução 3401-001.134, o Relatório Fiscal de diligência também não toca nesses quesitos.

Os litígios relativos aos créditos sobre depreciação de bens do ativo se restringiram à possibilidade de que bens usados também pudessem ser considerados para fins do creditamento, conforme planilha à fl. 1.273, e questões relativas a comprovação documental das aquisições do bens depreciados, conforme as planilhas de folhas 1.271 e 1.272, e cujos períodos investigados, inclusive, são a partir de 2005, posteriores, portanto, à data inicial referida (cf. planilha à fl. 1.262).

Portanto, as matérias suscitadas sequer estavam em litígio, de modo que não há a alegada omissão.

Com isso posto, para reforçar o entendimento adequado da lide, cita-se trecho do voto vencedor, proferido no acórdão recorrido, do il. Conselheiro Rosaldo Trevisan:

Ressalve-se, inicialmente, que o presente voto foi elaborado pelo próprio Redator originalmente designado, Conselheiro Tiago Guerra Machado, tendo sido obtido diretamente de sua pasta “T”, nos sistemas deste CARF. As modificações efetuadas foram unicamente para atender à demanda do Serviço de Pós - Julgamento – Sepoj, com vistas a adequar este Voto Vencedor ao texto do Acórdão proferido durante a sessão de julgamento.

Foi necessária a designação de um redator ad hoc, tendo em vista que o Conselheiro Tiago Guerra Machado não faz mais parte desde Colegiado.

Com todas as vênias de praxe ao ilustre relator, a Turma divergiu de seu voto no que tange à glosa do crédito de PIS/COFINS referente a encargos de depreciação sobre bens usados registrados como ativo imobilizado.

Contudo, o posicionamento exarado na parte vencida do seu voto não guarda embasamento legal, uma vez que a restrição imposta pelo artigo 1º, §3º, da Instrução Normativa SRF 457, é aplicável somente aos casos em que o contribuinte tenha optado pela modalidade de apropriação de créditos acelerada previsto na Lei Federal 11.051/2004.

Em verdade, a aludida IN foi publicada justamente em função da edição da Medida Provisória 219/2004, posteriormente convertida na Lei Federal 11.051/2004, que veio estabelecer a nova modalidade acelerada de crédito sobre bens do ativo imobilizado, restringido tal benefício aos casos de aquisição de bens novos.

Por outro lado, a Lei Federal 10.833/2003 não restringiu o creditamento tão-somente aos bens novos, de modo que a aplicação indistinta da IN SRF 457/2004 implicaria em criar uma restrição à apropriação do crédito não previsto em lei.

Nessa linha, o auditor-fiscal, ao se imiscuir de avaliar se os créditos foram tomados da forma prevista na Lei Federal 11.051/2004, acabou por incorrer em carência de fundamentação, já que somente os créditos apropriados nessa modalidade é que estariam sujeitas a essa análise.

Pelo exposto, não se sustenta a glosa efetuada e, conseqüentemente, nem a parcela do lançamento dela decorrente, devendo a decisão ser reformada nesse item.

Do exposto, vota-se por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

**Voto Vencedor**

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas e claras razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênua para manifestar entendimento divergente, por chegar, na hipótese vertente, à conclusão diversa daquela adotada quanto ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, que suscita divergência de interpretação da legislação tributária quanto à matéria: “**O direito ao crédito da COFINS sobre a Depreciação de bens (usados) incorporados ao Ativo imobilizado**”, como passo a demonstrar.

No especial, a Fazenda Nacional alega que, no caso de bens incorporados ao Ativo imobilizado, o crédito só é possível se tais bens foram utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

No Acórdão recorrido, o Colegiado deu provimento parcial ao Recurso Voluntario para afastar o lançamento no que se refere aos “encargos de depreciação sobre bens usados”.

Consta do Termo de Verificação Fiscal (TVF) que a Fiscalização identificou que o contribuinte apresentou demonstrativos referentes às bases de cálculo mensais de PIS e COFINS sobre bens do Ativo Imobilizado (Depreciação) declaradas em seus DACONs do período de apuração de 2010. A fiscalização selecionou lançamentos desses demonstrativos e intimou o contribuinte a apresentar, dentre outros, documentos de aquisição, bem como cópia do Livro Razão da respectiva conta de escrituração contábil.

No curso do procedimento, a Fiscalização identificou que uma parcela das notas fiscais apresentadas se referia à aquisição de bens usados e, apesar de a Instrução Normativa SRF n.º 457/2004 vedar a apropriação de créditos sobre tais bens, procedeu à glosa destes créditos sobre Depreciação segundo o cálculo indicado no referido TVF.

Na Impugnação a Contribuinte alegou que “não há na Lei n.º 10.833, de 2003, nenhuma restrição de creditamento na aquisição de bens usados, até porque não se pode presumir que o respectivo vendedor mantivesse o bem usado em seu ativo permanente e, por isso, não se haja sujeitado à COFINS quando da sua venda”.

No entanto, entendo que não assiste razão à Contribuinte. Como pode ser verificado na leitura da norma de regência citada pelo Contribuinte, há vedação a essa espécie de creditamento, não sendo permitido o crédito do PIS e da COFINS sobre a depreciação de bens do Ativo imobilizado - **na hipótese de aquisição de bens usados**, porque, no parágrafo 2º, II, do art. 3º das Leis n.º 10.637, de 2002 e da 10.833, de 2003 (com relação da Lei n.º 10.865, de 2004), define que não há direito a crédito sobre bens adquiridos sem tributação e, o ganho de capital (quando da venda/aquisição de bens usados), também não é tributado. Confirma-se trecho da Lei:

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

**§2º Não dará direito a crédito o valor:** (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)

I – (...).

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo

em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. **(Incluído pela Lei n.º 10.865, de 2004)** (Grifei).

No mesmo sentido, a Instrução Normativa SRF n.º 457, de 2004, que disciplina a utilização de créditos calculados em relação aos encargos de depreciação de bens incorporados ao Ativo imobilizado, para fins de apuração da Contribuição para o PIS e COFINS, dispõe em seu §3º, II, do art. 1º:

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 n.º 3.470, de 1958, e no art. 57 da Lei n.º 4.506, de 1964, podem descontar créditos calculados sobre os encargos de depreciação de:

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

(...)

§3º **Fica vedada a utilização de créditos:**

I- (...)

**II - na hipótese de aquisição de bens usados.**

Como se vê, da leitura dos dispositivos acima, há vedação expressa a essa espécie de creditamento, demonstrando o acerto do Fisco em glosar estes créditos e da necessidade desta glosa.

Pelo acima exposto, deve ser dado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para restabelecer a glosa dos encargos de depreciação sobre a aquisição de bens usados, por não terem sofrido a tributação na operação de sua aquisição.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos