



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10348.722926/2021-15</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3302-014.976 – 3 <sup>a</sup> SEÇÃO/3 <sup>a</sup> CÂMARA/2 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de abril de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TOP BIRRA DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS E LOGISTICA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/07/2018 a 31/12/2018

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

CRÉDITO OBJETO DE AÇÃO JUDICIAL. COMPENSAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO JUDICIAL. VEDAÇÃO.

É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

DESPESAS. COMBUSTÍVEIS. FROTA PRÓPRIA. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a combustível adquirido para o transporte em frota própria de produtos acabados.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade. Na parte conhecida, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-014.975, de 25 de abril de 2025, prolatado no julgamento do processo 10348.722736/2021-06, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

**Lázaro Antônio Souza Soares** – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi (substituta integral), Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus, Marina Righi Rodrigues Lara, Mário Sérgio Martinez Piccini, Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente). Ausente o conselheiro Silvio Jose Braz Sidrim, substituído pelo conselheiro Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi.

## 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 paradigmático.

Por bem reproduzir os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo do Auto de Infração da Cofins não cumulativa, lavrado em 28/05/2021, na Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro II, relativo às infrações: (I) Insuficiência de Recolhimento, dos períodos de 07, 08, 11 e 12 de 2018; e (ii) Crédito de Aquisição no Mercado Interno constituído Indevidamente, dos períodos de apuração de 07 a 12 de 2018.

### Procedimento Fiscal

Consoante se verifica no Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 623 a 665), o auto de infração em epígrafe é resultante do Procedimento Fiscal (TDPF) nº 07.10900-2020-00115-3, o qual foi instaurado para a realização de auditoria dos seguintes Pedidos de Ressarcimento:

Nº PER/DCOMP	Data da Transmissão	Tipo Crédito	Trimestre Apuração	Valor Pleiteado
17174.28683.130919.1.5.19-0766	13/09/2019	COFINS Não-Cumulativa - Ressarcimento/Compensação	3º TRIMESTRE 2018	R\$ 2.401.178,36
22997.45522.130919.1.5.18-1510	13/09/2019	PIS/PASEP Não-Cumulativo - Ressarcimento/Compensação	3º TRIMESTRE 2018	R\$ 521.775,83
17256.36579.130919.1.5.19-2062	13/09/2019	COFINS Não-Cumulativa - Ressarcimento/Compensação	4º TRIMESTRE 2018	R\$ 4.085.428,32

Em decorrência de citado procedimento fiscal foram constituídos os seguintes processos administrativos (incluindo o presente), com destaque de que todos eles foram motivados e fundamentados de acordo com o TVF acima mencionado.

- Processo nº 10348.722926/2021-15 – Insuficiência de recolhimento da Cofins no valor de R\$ 1.459.666,12 (Valor total da Cofins da última coluna da tabela do parágrafo 138, seção 7 (“Valor a Lançar”), sem crédito tributário exigível em razão do aproveitamento de ofício do saldo credor de

períodos anteriores, e Glosa de crédito da Cofins constituído indevidamente no valor de R\$ 8.933.896,68 (Valor total da Cofins da última coluna da tabela do parágrafo 93 (“Crédito indevido”), sem débito da de contribuição;

- Processo nº 10348.722929/2021-59 - Insuficiência de recolhimento da Cofins, com o crédito tributário no valor total de R\$ 131.670,00 (Valor total da Cofins da quinta coluna da tabela do parágrafo 72, seção 4.1, denominada “Valor com exigibilidade suspensa”), com exigibilidade suspensa em razão de decisão judicial.

- Processo nº 10348.722736/2021-06 – Insuficiência de recolhimento da Contribuição para o PIS/PASEP no valor de R\$ 316.493,82 (Valor total de PIS da última coluna da tabela do parágrafo 138, seção 7 (“Valor a Lançar”), sem crédito tributário exigível em razão do aproveitamento de ofício do saldo credor de períodos anteriores, e Glosa de crédito da Contribuição para o PIS/PASEP constituído indevidamente no valor de R\$ 1.057.815,61 (Valor total de PIS da última coluna da tabela do parágrafo 93 (“Crédito indevido”), sem débito da de contribuição;

- Processo nº 10348.722927/2021-60 - Insuficiência de recolhimento da Contribuição para o PIS/PASEP, com o crédito tributário no valor total de R\$ 29.348,48 (Valor total de PIS da quinta coluna da tabela do parágrafo 72, seção 4.1, denominada “Valor com exigibilidade suspensa.”), com exigibilidade suspensa em razão de decisão judicial;

- Processo nº 10348.722928/2021-12 - Multa administrativa, relativa à EFDContribuições, por omissão ou prestação de informação incorreta, no valor de R\$ 1.060.228,50.

A autoridade a quo relata que a auditoria dos créditos informados nos Pedidos de Ressarcimento (PER) foi realizada com a reapuração das contribuições (PIS e Cofins), no 3º e 4º trimestres de 2018, sendo utilizadas as informações constantes dos arquivos de EFD-Contribuições, bem como os documentos/informações coletados durante o procedimento fiscal.

Relata, também, que na reapuração das contribuições foram implementadas glosas nas bases de cálculo de créditos e ajustes (majorações) das bases de cálculo das contribuições.

No tocante aos créditos, informa que foram efetuados ajustes ou glosas nas seguintes rubricas:

- aquisição de bens para revenda - Argumenta que somente os bens adquiridos pela empresa com a finalidade de venda concedem o direito ao crédito. Quanto aos bens adquiridos com alíquota zero de PIS e COFINS (não sujeitos ao pagamento da contribuição) e aos bens adquiridos e não revendidos, sustenta que não concedem o direito ao crédito. Nesse sentido, elaborou as planilhas denominadas “Anexo - produtos vendidos no segundo semestre de 2018”, “Anexo - compras de julho a dezembro de 2018” e “Anexo- Devoluções de compras de

julho a dezembro de 2018”, e classificou as mercadorias revendidas nos seguintes Códigos de Situação Tributária: CST 73 (Operação de aquisição sem direito a crédito); CST 70 (Operação de Aquisição a Alíquota Zero); e CST 50 (Operação com Direito a Crédito – Vinculada Exclusivamente a Receita Tributada no Mercado Interno. Ademais elaborou planilha, colacionada no TVF, que resume as informações de créditos sobre as aquisições, consolidados mensalmente por CST e Alíquota.

- aquisição de bens para serem usados como insumos - Relata que os valores constantes dessa rubrica, consoante informações prestadas pela contribuinte, referem-se a aquisições de “óleo diesel utilizado na logística própria para o escoamento dos produtos destinados à venda.”. Sustenta que a aquisição de combustíveis para transporte em benefício próprio não pode ser enquadrada como “bens utilizados como insumo na prestação de serviços” (inciso II, art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e Lei nº 10.833, de 2003) e nem tampouco como “despesas de frete na operação de venda” (inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 c/c o art. 15, II, da Lei nº 10.833, de 2003). Nessa direção efetuou a glossa de todos os valores informados na EFD-Contribuição. Para defesa de sua tese destaca as Soluções de Consulta Cosit nº 486, de 2017, e nº 275, de 2018.

- devolução de vendas. Informa que elaborou a planilha denominada “Anexo Devoluções de Vendas de julho a dezembro/18” e que efetuou consolidação de todas as informações relativas às Devoluções de Venda, com os CST 73 (Devolução de mercadoria com alíquota zero) e CST 50 (Devolução geradora de crédito), conforme planilha colacionada no TVF.

- Registros M100 e M500 e créditos do tipo 199 e 299 – Relata que a interessada inseriu em mencionados Registros das EFD-Contribuições valores de crédito, de períodos anteriores bem como do próprio período, relativos à exclusão do ICMS/ISS das bases de cálculo do PIS e da Cofins e concernentes ao processo judicial nº 0158373-38.2015.4.02.5101. Diz que o procedimento da contribuinte é equivocado e que: a decisão (Embargos de Declaração) que garantiu a exclusão do ICMS/ISS da base de cálculo das Contribuições foi proferida em 21/02/2018; que, “em relação aos fatos geradores ocorridos antes da decisão proferida nos embargos de declaração (publicada em 21/02/2018), caberá à impetrante, se confirmado em definitivo a decisão a ela favorável, comprovar, para fins de realizar a compensação (após o trânsito em julgado), ter procedido a apuração e recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS com a inclusão do ISS e do ICMS nas suas bases de cálculo”; que a apuração das contribuições relativas à ação judicial deve ser feita mês a mês, sendo vedada a escrituração de créditos extemporâneos; que, a partir de 21/02/2018, os valores controversos devem ser declarados nas DCTFs com a exigibilidade suspensa, conforme o disposto na IN RFB nº 1.599, de 2015; que, a partir de 21/02/2018, os valores das contribuições devem continuar a serem informados normalmente nas EFD-Contribuições (ou seja, deve ser informada a apuração normal das contribuições sem a exclusão), sendo informado, entretanto, nos Registros 1001 e 1010 (campo 6), os ajustes

referentes à ação judicial; e que os ajustes referentes a outros meses (anteriores a 21/02/2018) devem ser reconhecidos naqueles meses, inclusive com retificação das respectivas EFD Contribuições, se necessário. Argumenta que o artigo 170-A do CTN é claro em vedar a compensação de créditos antes do trânsito em julgado e que o procedimento da interessada, qual seja, de informar na EFD-Contribuições créditos, extemporâneos e do próprio período, relativos à exclusão do ICMS e ISS da base de cálculo do PIS e da COFINS e, ainda, não informar na DCTF a parcela que está suspensa por determinação judicial não transitada em julgada, não possui embasamento legal e não pode ser realizado.

Informa, também, que: a consolidação detalhada dos créditos por tipo de crédito, com indicação dos montantes de crédito calculados na visão contribuinte e na visão fisco consta demonstrada no anexo “Créditos dos blocos A, C, D e F” e na “Tabela N.2: BC Contribuições Blocos A, C, D e F”; e que para o fim de demonstrar a utilização dos créditos pelo contribuinte após a apuração realizada pela fiscalização elaborou a “tabela Recálculo utilização de crédito”, bem como a versão reduzida de tal recálculo, conforme tabela colacionada no TVF.

No âmbito da apuração das receitas (bases de cálculo das contribuições), a fiscalização informa o seguinte quanto aos registros das EFD-Contribuições:

- Registros A100 : que foram mantidos os valores informados pelo contribuinte em todas as EFD Contribuições.
- Registros C180 e M400/800: que foram aceitos os novos valores declarados nas EFD Contribuições retificadoras apresentadas em setembro/2020.
- Registros F100: que apurou valores diferentes dos declarados pelo contribuinte relativamente às Receitas Financeiras (consoante tópico 4.4-Das Receitas Financeiras);
- Registros D200: que considerou os valores relativos aos serviços de transporte intermunicipal com incidência do ICMS indicados nos Conhecimentos de Transporte constantes do “anexo Conhecimentos de transporte” e que foram indicados nas EFD-Contribuições Originais.

Relata, também, que após a determinação das contribuições apuradas em cada período refez a apuração das contribuições devidas: diz que diminuiu das contribuições apuradas os valores dos créditos apurados na auditoria para o fim de determinar os valores das contribuições devidas; após comparou os valores resultantes da operação anterior com aqueles valores que foram declarados em DCTF para determinar os valores que deveriam ser cobrados. Para tanto, elaborou tabela, colacionada no TVF, que demonstra os valores das contribuições (PIS e Cofins) que devem ser lançadas. Acrescenta que esses valores foram lançados sem crédito tributário exigível em razão do aproveitamento de ofício do saldo credor de períodos anteriores, em conformidade com a Solução de Consulta Interna Cosit nº 24, de 2007, e de acordo com o “anexo Sistema Créditos PIS-Cofins”.

Observa ainda que nos valores das contribuições devidas foram considerados os valores de contribuição com a exigibilidade suspensa. No caso, em conformidade com a ação judicial da interessada, diz que foram calculados os valores das contribuições relativas à exclusão do ICMS e do ISS das bases de cálculo das contribuições com a utilização dos dados que constam da EFDContribuições e aplicação da Solução de Consulta Interna Cosit nº 13, de 2018. Sustenta que o lançamento é necessário posto que a empresa fiscalizada não declarou os valores das exigibilidades suspensas nas respectivas DCTF. Ademais, diz que os valores foram lançados em processos administrativos distintos.

Por último, no tocante à entrega das EFD-Contribuições, argumenta que deve ser aplicada a multa prevista no art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991. Diz que a base de cálculo da multa, conforme o “anexo – Retificações EFD Contribuições” é de R\$ 28.272.760,08 e que a multa, no percentual de 5% sobre as transações informadas incorretamente, com a redução a 75%, é de R\$ 1.060.228,50.

A contribuinte foi cientificada do auto de infração, bem como do TVF e documentos anexos, em 11/06/2021, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a Receita Federal do Brasil – RFB, e apresentou, em 13/07/2021, impugnação, cujo conteúdo é resumido a seguir.

Inicialmente, após caracterizar o processo administrativo e identificar-se, a interessada traz um tópico denominado “BREVE SÍNTESE” por meio do qual diz; que o auto de infração é contrário ao Recurso Extraordinário nº 574.706, bem como ao Parecer Vinculante nº 7.698/21 da PGFN, o qual determinou “expressamente o reconhecimento do Crédito Tributário decorrente da Exclusão do ICMS da base de Cálculo do PIS e da COFINS, afastando a necessidade do trânsito em julgado desde 16.03.2017, data da declaração de Inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal”; que o indeferimento dos pedidos de ressarcimento, bem como a não homologação das compensações vinculadas, basearam-se na Solução Cosit nº 13, de 2018, que é uma norma ineficaz; que o Art. 170-A do CTN “merece ser afastado conforme Jurisprudência Administrativa do CARF e orientação da PGFN 7.698/21, que permite a compensação independentemente de trânsito em julgado, respeitando as regras da modulação declarada”; que a modulação declarada no mencionado RE não se aplica a empresa, uma vez que o seu processo de ICMS, que teve início em 18/12/2015, encontra-se na ressalva de ações anteriores à data de 15/03/2017; e que o auto de infração é nulo, uma vez que contraria as normas vigentes.

Na sequência a impugnante apresenta os seguintes tópicos:

“DA TEMPESTIVIDADE”. Pugna pela tempestividade da impugnação, dizendo que a ciência da decisão ocorreu dia 11/06/2021 e que apresentou o recurso no último dia do prazo, ou seja, no dia 13/07/2021.

“DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO”. Argumenta que a apresentação da defesa administrativa impõe a aplicação do inciso II, art. 151 do CTN e pede para que não ocorram impedimentos para a emissão de Certidão

Positiva com Efeitos de Negativa, de forma a manter a plenitude de sua regularidade fiscal.

“DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS – ICMS Destacado em Nota Fiscal de Saída”. Argumenta que o julgamento dos Embargos de Declaração no RE 574.706, ocorrido em 13 de maio de 2021, encerrou de forma definitiva a controvérsia relativa à exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS, afastando a aplicabilidade da Solução de Consulta Interna COSIT 13/18. Diz, também: que, consoante o entendimento firmado pelo STF, a integralidade do valor do ICMS (destacado na Nota Fiscal de Saída das Mercadorias) deve ser excluída da base de cálculo do PIS/COFINS, e não somente aquele valor de ICMS efetivamente recolhido aos cofres públicos; e que, mesmo após o julgamento do STF, a autoridade a quo aplicou conscientemente a referida Solução de Consulta Cosit, contrariando o julgado do STF, bem como o Parecer nº 7.698, de 2021, da PGFN.

“DO IMPEDIMENTO DA PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL E RECEITA FEDERAL DE BRASIL PROMOVER QUESTIOMENTOS CONTRÁRIOS AOS JULGAMENTOS EM SEDE DE REPERCUSSÃO GERAL.”. Sustenta que o art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, com a redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019, vincula tanto a PGFN como a Receita Federal. Diz que primeira tem o dever de reconhecer a procedência do pedido ou manifestar seu desinteresse em recorrer, nos processos judiciais existentes, e que a segunda estaria impedida de constituir créditos tributários no presente caso, uma vez que deveria adotar em seus atos decisórios o entendimento adotado pelo STF. Diz, também, “que o crédito já constituído nos inúmeros autos de infrações lavrados de maneira arbitaria e contrária à legislação existente, deverá ter seu lançamento revisto de ofício, seja para reformulá-los, seja para excluí-los totalmente, conforme o caso, atuação essa também válida para PGFN”.

“DOS PARECERES PGFN 2025/2011 E 396/2013 E sua aplicabilidade em matérias decididas em Repercussão Geral.”. Alega que por força de mencionados pareceres a autoridade tributária estaria impedida de realizar a cobrança de créditos tributários cujo fundamento jurídico tenha sido consolidado pelos Tribunais Superiores.

“DO PARECER PGFN 7.698/2021 E sua aplicabilidade no caso concreto.”. Sustenta que possui direito líquido e certo amparado tanto por decisão judicial, bem como pelo citado Parecer da PGFN. Diz, também, que no caso concreto não se encontra vinculado a modulação da decisão do STF, posto que seu pleito foi iniciado no ano de 2015; que a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS deve ser aplicada no pedido de resarcimento da empresa; e que o procedimento fiscal, ao contrariar toda legislação existente “gerou ao contribuinte desnecessário esforço de defesa, sacrifício inútil que violaria o princípio da proporcionalidade, onde sequer foi ponderado se a vantagem perseguida pelo Fisco é excessivamente prejudicial ao interesse da empresa”.

“DA INAPLICABILIDADE DO ART. 170 – A CTN, face a Posição Consolidada do CARF em matérias julgada em sede de Recurso Repetitivos ou repercussão Geral.”. Defende, com base em julgamento do CARF, bem como em decisão judicial proferida pelo TRF da 1<sup>a</sup> Região, que a vedação compensatória do art. 170-A do CTN possui uma única exceção, qual seja, “quando o crédito versar sobre direito reconhecido em decisão proferida em sede de recurso extraordinário dotado de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal.”. Acrescenta que a administração pública está vinculada aos precedentes dos tribunais superiores, consoante o disposto nos Pareceres PGFN nº 492, de 2011, e nº 502, de 2016.

“MULTA TRIBUTÁRIA”. Argumenta que a multa não pode ser aplicada porque não foi praticado qualquer ato ofensivo, porque a norma, no tocante ao ICMS, foi declarada inconstitucional e porque a multa apresenta caráter abusivo que atenta contra o princípio constitucional do não confisco.

“DO PAGAMENTO PRÉVIO DA MULTA ADMINISTRATIVA CONSTANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 10348.722928/2021-12”. Diz, tão somente, que realizou o pagamento de referida multa, no valor de R\$ 1.060.228,50 (conforme comprovante anexo), e que, portanto, existe a necessidade de sua exclusão.

“DA INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE CRIMINAL”. Nesse tópico a interessada argumenta que é absurdo a autoridade fiscal impor responsabilidade criminal por falsidade de declaração. Diz que nunca omitiu da Autoridade Administrativa a existência do processo judicial; que os sistemas da RFB, relativo ao PerDComp, geram cerceamento arbitrário ao direito creditório, uma vez que impedem os contribuintes de se aproveitarem de um crédito declarado Inconstitucional; que “só marcou a opção que não está litigando em processo judicial, pois, caso ele não marque esta opção, o sistema não permite a transmissão da PER/DCOMP”, conforme imagem colacionada na peça de defesa; e que não existem quaisquer condutas lesivas de parte da empresa em face do poder público.

“ÓLEO DIESEL E CST 73 – DO DIREITO AO CREDITAMENTO”. Defende, primeiramente, o direito ao crédito sobre as aquisições de óleo diesel. Diz que o combustível é utilizado para o escoamento dos produtos destinados à venda, conforme artigos 21 e 37 da Lei nº 10.865, de 2004; que as aquisições constam comprovadas pelos relatórios de entrada de insumo anexos no procedimento fiscal, bem como pelas Notas Fiscais Eletrônicas, emitidas pela empresa Ipiranga Produtos de Petróleo S.A; que o REsp nº 1.221.170 declarou a ilegalidade das Instruções Normativas SRF nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004; que os “gastos referentes aos veículos da frota própria, utilizados diretamente na distribuição de produtos revendidos entre os estabelecimentos do revendedor e do comprador, cumprem os critérios da relevância e essencialidade para o desenvolvimento da atividade econômica”; que o CARF concede o direito ao crédito nesse caso; e que se deve aplicar a Nota Técnica PGFN nº 63, de 2018. No tocante ao CST 73, afirma que as peças para manutenção e os uniformes cumprem o critério de essencialidade “pois, não há como um caminhão funcionar sem peças, não há

como trabalhar sem uniforme, não como trabalhar sem o devido material de proteção, não há como transportar sem pneus, todos itens essenciais para atividade”.

“DA DESVINCULAÇÃO DO CRÉDITO UTILIZADO NA COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO”. Nesse tópico a interessada requer o estorno da compensação de ofício com o seguinte argumento:

“Atinente aos créditos imputados em compensação de ofício, tais créditos são os mesmos já utilizados no código 299, atrelados a pedido de ressarcimento e a lançamento extemporâneo de ICMS Excluído, portanto, indisponíveis para realocação de ofício.”.

“DO PAGAMENTO PRÉVIO DE DÉBITO INCLuíDO INDEVIDAMENTE NA AUTUAÇÃO”. Nesse tópico a impugnação apresenta tão somente a seguinte oração:

“Do auto de infração lavrado sob o nº, consta exigência de débito pertinente.”.

“DO PEDIDO”. Em razão dos argumentos apresentados nos tópicos anteriores a interessada requer:

- a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários até o encerramento do contencioso administrativo;
- a impugnação integral dos fatos e argumentos utilizados pela autoridade a quo;
- a nulidade do auto de infração - a declaração de inexistência de Responsabilidade Criminal;
- o reconhecimento do pedido de ressarcimento, bem como homologação das Dcomps vinculadas;
- o reconhecimento do direito ao crédito relativo ao óleo diesel e aos créditos da CST 73;
- o estorno da compensação de ofício;
- o cancelamento da multa administrativa já paga, constante do processo administrativo nº 10348.722928/2021-12; e
- o reconhecimento dos créditos “utilizados em compensação sob os códigos de origem 199 e 299 nos registros M100 e M500, à falta de outros que seja de ofício alocados corretamente pela Autoridade Administrativa, correspondem aos créditos originários da exclusão de ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, que ora constam reconhecidos na sua integralidade.”.

A 9<sup>a</sup> Turma da DRJ09, por meio do acórdão de nº 109-010.808, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte. A decisão recorrida restou assim ementada:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/2018 a 31/12/2018

**NULIDADE. PRESSUPOSTOS.**

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

**CONTENCIOSO. MATÉRIA NÃO CONTESTADA. EFEITOS**

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

**PROVAS. INSUFICIÊNCIA.**

A mera arguição de direito, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do contribuinte, não é suficiente para demonstrar a ocorrência dos fatos alegados na impugnação.

**CRÉDITO OBJETO DE AÇÃO JUDICIAL. COMPENSAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO JUDICIAL. VEDAÇÃO.**

É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

**MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.**

Presentes os pressupostos de exigência, cobra-se multa de ofício na forma prevista na legislação.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2018 a 31/12/2018

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. COMBUSTÍVEIS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS. VEDAÇÃO.**

Os combustíveis utilizados em veículos que realizam o transporte de produtos acabados, do estabelecimento fabril da empresa, até os centros de distribuição ou até os clientes, não podem ser considerados como bens utilizados como insumo, uma vez que são utilizados em atividades posteriores à conclusão da produção de bens destinados à venda ou da prestação dos serviços.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente intimada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, reiterando a fundamentação apresentada em sua Impugnação.

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 paradigmático como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser analisado.

**1. Do conhecimento**

De plano, não conheço do Recurso quanto às alegações de violação à Constituição Federal, em razão do caráter confiscatório da multa aplicada, nos termos da Súmula 2 deste CARF:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

**O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.**

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

Por preencherem os requisitos de admissibilidade, conheço das demais questões.

**2. Do mérito**

Como relatado anteriormente, a questão de mérito discutida nos presentes autos se refere ao PIS e à Cofins, no regime não cumulativo, permanecendo a controvérsia sobre os seguintes pontos:

- (i) compensação realizada em razão do direito à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins – ICMS destacado em nota fiscal de saída;
- (ii) creditamento de insumos (óleo diesel, peças de manutenção veiculares, EPIs e uniformes).

**2.1. Da compensação realizada em razão do direito à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins**

Como relatado, entendeu a DRJ por manter a glosa relativa aos créditos decorrentes da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, em razão da inexistência de decisão judicial transitada em julgado à época da compensação.

Com razão, a DRJ.

A compensação tributária, ao contrário do que faz crer a Recorrente, não constituiu direito subjetivo dos contribuintes e encontra expressa previsão no art. 170, do CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Extrai-se do referido dispositivo que a compensação tributária é uma prerrogativa conferida aos entes federativos, podendo ser realizada pelo contribuinte apenas dentro dos limites legalmente estabelecidos. Ademais, o art. 170-A do CTN dispõe expressamente sobre a vedação à compensação antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Nesse sentido, acertada a decisão da instância de origem ao afirmar que, na data dos fatos (2018), ainda não havia ocorrido o trânsito em julgado da ação judicial nº 0158373-38.2015.4.02.5101, não sendo possível, portanto, o reconhecimento do direito à compensação dos créditos com base nessa ação.

A Recorrente, por sua vez, sustenta que tal entendimento contraria diretamente o julgamento do RE nº 574.706, sob o rito da Repercussão Geral, o qual, segundo alega, dispensaria a exigência de trânsito em julgado. Para sustentar sua posição a Recorrente traz em seu recurso um precedente deste tribunal.

Ocorre que, ao contrário do precedente mencionado, conforme demonstrado pela DRJ, a compensação realizada pela Recorrente se deu diretamente nas DCTFs e nas EFD-Contribuições, em desacordo com o procedimento previsto na legislação tributária. Desde o ano de 2002, o direito à compensação passou a ser regulamentado nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996::

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de resarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

Conforme se depreende do dispositivo acima, a compensação deve ser realizada por meio da Declaração de Compensação (DComp), com a devida identificação dos créditos e débitos utilizados. No caso dos autos, tal procedimento não foi

observado, conforme já salientado, sendo relevante destacar que essa irregularidade sequer foi impugnada pela Recorrente.

Adicionalmente, como bem pontuado pelo colegiado a quo, a própria decisão judicial proferida na ação nº 0158373-38.2015.4.02.5101, datada de 30/01/2018, estabeleceu que: (i) o direito à compensação dos indébitos tributários referentes à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins somente poderia ser exercido após o trânsito em julgado da decisão, nos termos do art. 170-A do CTN; e (ii) a compensação deveria ser realizada na via administrativa, conforme o procedimento previsto no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

Diante disso, verifica-se que a compensação efetuada pela Recorrente, diretamente nas DCTFs e EFD-Contribuições, além de contrariar a legislação aplicável, afrontou expressamente os termos do provimento judicial.

Assim, ainda que, em tese, fosse possível reconhecer o direito ao crédito tributário com fundamento no julgamento do RE nº 574.706, sob o rito da Repercussão Geral, tal reconhecimento não afasta a obrigatoriedade de observância dos procedimentos e limites legais estabelecidos para a compensação tributária.

## 2.2. Do conceito de insumos

Quanto a este ponto, antes de se adentrar especificamente em cada um dos itens glosados, revelam-se necessárias algumas considerações iniciais sobre o tema.

Recentemente, em sede de repercussão geral, na ocasião do julgamento do RE nº 841.979/PE, o STF reconheceu a autonomia do legislador ordinário para disciplinar a não-cumulatividade das contribuições sociais estabelecido no art. 195, §12, da Constituição Federal (CF/88). Paralelamente, restou decidido que o conceito de insumo para fins da não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS não deriva de maneira estanque do texto constitucional. Nesse sentido, o Ministro Relator Dias Toffoli reconheceu que o legislador ordinário teria competência tanto para negar créditos em determinadas hipóteses, quanto para concedê-los em outras, de forma genérica ou restritiva.

Diante desse contexto, concluiu pela validade das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, à luz da não cumulatividade. Ou melhor, concluiu-se que as restrições positivamente expressas nas leis não seriam por si só inconstitucionais e deveriam ser analisadas em cada caso concreto.

Especificamente sobre o conceito de insumo, previsto no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, destaca-se que o Ministro Relator não invalidou o julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, sob o rito dos repetitivos, de relatoria do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Pelo contrário, entendeu que, por se tratar de matéria infraconstitucional, permaneceria o conceito de insumo, objeto de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça.

O acórdão proferido na ocasião daquele julgamento foi publicado no dia 24/04/2018, com a seguinte ementa:

*TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).*

- 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.*
- 2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a impescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.*
- 3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.*
- 4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impescindibilidade ou a importância de terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.*

(REsp n. 1.221.170/PR, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/2/2018, DJe de 24/4/2018.)

Em síntese, restou pacificado que o conceito de insumo deve ser analisado à luz dos **critérios de essencialidade ou relevância**. Como se sabe, o Relator do citado caso acompanhou as razões sustentadas pela Ministra Regina Helena Costa, para quem os referidos critérios devem ser entendidos nos seguintes termos:

*“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.”*

Fazendo referência aos entendimentos que vinham sendo adotados por este próprio Carf, sustentou a Ministra Regina Helena Costa, a necessidade de se analisar, casuisticamente, a essencialidade ou a relevância de determinado bem ou serviço para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa.

Nos termos do art. 62, §2º, da Portaria MF nº 343/15, Regimento Interno do Carf (Ricarf), o referido julgado é de observância obrigatória e deve ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito deste conselho.

Sobre o referido julgamento, foi publicada a NOTA SEI PGFN/MF nº 63/2018, por meio da qual a Procuradoria Geral de Fazenda Nacional (PGFN) reconheceu o conceito de insumos para crédito de PIS e Cofins fixado naquela sede.

Entendo por oportuno destacar os seguintes trechos:

*14. Consoante se depreende do Acórdão publicado, os Ministros do STJ adotaram a interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Dessa forma, tal aferição deve se dar considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.*

*15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários*

processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.” (sem grifos no original)

(...)

37. Há bens essenciais ou relevantes ao processo produtivo que nem sempre são nele diretamente empregados. O conceito de insumo não se atrela necessariamente ao produto, mas ao próprio processo produtivo.

38. Não devem ser consideradas insumos as despesas com as quais a empresa precisa arcar para o exercício das suas atividades que não estejam intrinsecamente relacionadas ao exercício de sua atividade-fim e que seriam mero custo operacional. Isso porque há bens e serviços que possuem papel importante para as atividades da empresa, inclusive para obtenção de vantagem concorrencial, mas cujo nexo de causalidade não está atrelado à sua atividade precípua, ou seja, ao processo produtivo relacionado ao produto ou serviço.

39. Vale dizer que embora a decisão do STJ não tenha discutido especificamente sobre as atividades realizadas pela empresa que ensejariam a existência de insumos para fins de creditamento, na medida em que a tese firmada refere-se apenas à atividade econômica do contribuinte, é certo, a partir dos fundamentos constantes no Acórdão, que somente haveria insumos nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços. Desse modo, é inegável que inexistem insumos em atividades administrativas, jurídicas, contábeis, comerciais, ainda que realizadas pelo contribuinte, se tais atividades não configurarem a sua atividade-fim.

(...)

41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro Campbell Marques, aludindo ao “teste de subtração” para compreensão do conceito

de insumos, que se trata da “própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.

42. *Insu*mos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “conditio sine qua non” para a produção ou prestação do serviço. Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.

44. Decerto, sob a ótica do produtor, não haveria sentido em fazer despesa desnecessária (que não fosse relevante ou essencial do ponto de vista subjetivo, como se houvesse uma menor eficiência no seu processo produtivo), mas adotar o conceito de insumo sob tal prisma implicaria elastecer demasiadamente seu conceito, o que foi, evidentemente, rechaçado no julgado. Esse tipo de despesa – importante para o produtor – configura custo da empresa, mas não se qualifica como insumo dentro da sistemática de creditamento de PIS/COFINS. Ainda que se possa defender uma importância global desse tipo de custo para a empresa, não há importância dentro do processo produtivo da atividade-fim desempenhada pela empresa.”

Ademais, com o intuito de expor as principais repercussões decorrentes da definição do conceito de insumos no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR no âmbito da Receita Federal do Brasil, foi emitido o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, que consignou a seguinte ementa:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade

**ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.**

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “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”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

*Dispositivos Legais. Lei nº10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.”*

Feitas tais considerações, passa-se à análise do caso dos autos.

(i) Dos gastos com óleo diesel

No que tange aos gastos com óleo diesel, a Recorrente sustenta que, por se tratar de combustível utilizado no escoamento dos produtos destinados à venda, tais despesas deveriam ser consideradas insumos, passíveis de creditamento. A DRJ, por sua vez, entendeu que tais gastos não se enquadram no conceito de insumos, uma vez que são utilizados em veículos empregados em atividades posteriores à conclusão da produção dos bens destinados à venda.

Como mencionado anteriormente, dispõe o referido inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.833/03 que a pessoa jurídica poderá descontar créditos relativos a bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, *inclusive combustíveis e lubrificantes*.

Entretanto, de acordo com o conceito de insumo adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR (precedente de observância obrigatória), os custos com frete - aí incluído o consumo de combustível - relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram direito ao creditamento, uma vez que correspondem a etapa posterior ao processo produtivo e não se configuram como frete de venda. Tais despesas possuem natureza operacional, para as quais não há previsão legal de creditamento no regime da não cumulatividade.

A discussão acerca da possibilidade de creditamento de gastos com frete de produtos acabados restou definitivamente superada por este Conselho, por meio da Súmula CARF nº 217, que estabelece:

Súmula CARF nº 217 Aprovada pelo Pleno da 3<sup>a</sup> Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

**Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.**

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

Assim, é pacífico o entendimento de que os custos com transporte - incluindo o combustível - relativos ao deslocamento de produtos acabados entre estabelecimentos da própria empresa não conferem direito ao crédito das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins, no regime não cumulativo.

Nesse mesmo sentido, destaca-se o entendimento consolidado no Acórdão nº 9303-015.518, proferido por unanimidade pela 3<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF):

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

DESPESAS. COMBUSTÍVEIS. FROTA PRÓPRIA. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA ASSENTADA E PACÍFICA DO STJ.

Conforme jurisprudência assentada, pacífica e unânime do STJ, e textos das leis de regência das contribuições não cumulativas (Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a combustível adquirido para o transporte em frota própria de produtos acabados.

Pelo exposto, entendo que deve ser mantida a referida glosa.

(ii) Dos gastos com peças de manutenção veículos, EPI e uniformes

No que se refere a esses itens, a Recorrente limitou-se a apresentar alegações genéricas, sustentando que, por estarem supostamente relacionados e serem imprescindíveis à atividade de distribuição de produtos revendidos entre os estabelecimentos do revendedor e do comprador, preencheriam os critérios de relevância e essencialidade exigidos para fins de creditamento.

Contudo, conforme consignado na decisão recorrida, verifica-se, a partir da análise dos documentos intitulados “Anexo – Compras de julho a dezembro de 2018” e “Anexo – Devoluções de compras de julho a dezembro de 2018”, que as operações enquadradas sob o Código de Situação Tributária (CST) nº 73 referem-se à aquisição e devolução de produtos sem direito ao crédito no regime não

cumulativo das contribuições ao PIS e à Cofins. Trata-se, na realidade, de mercadorias como café, leite e derivados, águas, azeite de oliva e preparações para molhos, cujos créditos são expressamente vedados pela legislação.

Importa ressaltar que esse ponto não foi objeto de impugnação específica pela Recorrente em seu Recurso Voluntário, o qual, como já mencionado, limitou-se a reiterar alegações genéricas sobre a suposta essencialidade e relevância dos itens, incluindo gastos com peças de manutenção de veículos, equipamentos de proteção individual (EPIs) e uniformes, sem, no entanto, enfrentar diretamente os fundamentos expostos na decisão da instância *a quo*.

Dessa forma, não tendo a Recorrente se desincumbido do ônus de infirmar os fundamentos adotados pela decisão recorrida, impõe-se a manutenção do acórdão nos seus exatos termos, no tocante a este ponto.

### **3. Dispositivo**

Diante todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de constitucionalidade, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

### **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 conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de constitucionalidade. Na parte conhecida, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

**Lázaro Antônio Souza Soares** – Presidente Redator