



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10925.722144/2016-18</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3102-003.638 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CONCÓRDIA LOGÍSTICA S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 31/01/2011 a 30/04/2011, 30/06/2011 a 31/08/2011, 30/11/2011 a 31/12/2011

CRÉDITOS DE INCORPORADA NÃO UTILIZADOS. APROVEITAMENTO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A transferência de créditos por evento de incorporação deve estar registrada na escrituração das pessoas jurídicas envolvidas, de modo a permitir o controle da existência e disponibilidade do direito. É do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de desconto, restituição ou ressarcimento e compensação.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não cumulatividade, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam essenciais ou relevantes para a produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

CRÉDITOS. SERVIÇOS COM MANUTENÇÃO.

São considerados insumos geradores de créditos da Cofins os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço.

SUBSTITUIÇÃO DE PARTES DE ATIVOS IMOBILIZADOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

Os dispêndios com reparos, conservação ou substituição de partes de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica devem ser capitalizados no valor do bem mantido (incorporação ao ativo imobilizado) caso da operação resulte aumento de vida útil do bem mantido superior a um ano, caso contrário, devem ser reconhecidos como insumos à prestação de serviços, quando relacionados à manutenção de máquinas e equipamentos que sejam utilizados na produção de bens ou de serviços.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

*Assinado Digitalmente*

**Jorge Luís Cabral** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Sousa Bispo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 105-009.388, proferido pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 05/DRJ05, que por unanimidade de votos julgou improcedente a Impugnação.

Por bem retratar os fatos, reproduzo o relatório do voto da Primeira Instância.

*Trata-se de impugnação apresentada pela contribuinte em epígrafe contra o Despacho Decisório DRF-JOA nº 292/2017 (fls. 61/80) que não homologou as DCTF's retificadoras referentes às competências janeiro a abril, junho a agosto, e novembro e dezembro de 2011, retidas em malha.*

*Segundo o Auditor Fiscal, “do exame do Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DACON), verifica-se que as retificações preponderantes recaíram sobre a apuração de crédito, mais especificamente com a majoração das linhas: 02 (Bens utilizados como insumos), 09 (Bens do Ativo Imobilizado – com base dos encargos de depreciação) e 10 (Bens do Ativo Imobilizado – com base no valor de aquisição ou de construção)”.*

*Assim, após a contribuinte ter sido intimada a apresentar os documentos comprobatórios dos créditos alegados, foram verificadas, em síntese, as seguintes inconsistências, seguindo-se a ordem das linhas do Dacon analisadas no Despacho Decisório:*

*Linha 10 – Créditos sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com base no valor de aquisição ou de construção)*

*A) Inexistência de Notas Fiscais no SPED: os itens restaram prejudicados por ausência de nota fiscal;  
B) Bem não passível de geração de crédito: o custo da mera substituição de partes e peças do bem imobilizado, por si só, não se agrega ao ativo imobilizado. No presente caso, o reparo refere-se à troca de bancos e aquisição de cinto de segurança e demais periféricos. Dada sua natureza simples e corriqueira, não se pode presumir que esta ação aumentaria a vida útil dos respectivos bens, possibilitando incorporar a despesa (de manutenção) ao ativo imobilizado.*

*Linha 09 – Créditos sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com base nos encargos de depreciação)*

*A) Inexistência de Notas Fiscais no SPED: os itens restaram prejudicados por ausência de nota fiscal;  
B) Bens usados: diversos bens foram adquiridos pela contribuinte na condição de usados, considerados inaptos à geração de créditos do ativo imobilizado.*

*Linha 02 – Bens utilizados como insumos*

*A) Bens que não se adequam ao conceito de insumo gerador de crédito, conforme Anexo I às folhas 81/218. Foram glosados, também, itens identificados como serviço (mão de obra), igualmente considerados inaptos à geração de crédito na linha 2, haja vista não se enquadrarem no conceito de “bem”.  
B) Divergência de valores reconhecida pela própria contribuinte.*

*(...)*

**Assim decidiu a Autoridade Julgadora de Primeira Instância:**

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

*Período de apuração: 31/01/2011 a 30/04/2011, 30/06/2011 a 31/08/2011, 30/11/2011 a 30/12/2011*

**CRÉDITOS DE INCORPORADA NÃO UTILIZADOS. APROVEITAMENTO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.**

*A transferência de créditos por evento de incorporação deve estar registrada na escrituração das pessoas jurídicas envolvidas, de modo a permitir o controle da existência e disponibilidade do direito. É do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de desconto, restituição ou ressarcimento e compensação.*

**INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.**

*No regime da não cumulatividade, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam essenciais ou relevantes para a produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.*

**CRÉDITOS. SERVIÇOS COM MANUTENÇÃO.**

*São considerados insumos geradores de créditos da Cofins os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço.*

**DACON. DEMONSTRATIVO. CARÁTER INFORMATIVO. ERRO DE PREENCHIMENTO. CRÉDITO. LEGITIMIDADE COMPROVADA. GLOSA REVERTIDA.**

*Por ter o DACON natureza informativa, o dispêndio lançado, mas indevidamente classificado, não viabiliza, por si só, a sua desconsideração (glosa) pela Administração Tributária, podendo o crédito correspondente ser acatado se efetivamente demonstrada a sua legitimidade.*

**SUBSTITUIÇÃO DE PARTES DE ATIVOS IMOBILIZADOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS.**

*Os dispêndios com reparos, conservação ou substituição de partes de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica devem ser capitalizados no valor do bem mantido (incorporação ao ativo imobilizado) caso da operação resulte aumento de vida útil do bem mantido superior a um ano.*

**DCTF RETIFICADORA. JUSTIFICATIVAS PARCIAIS. NÃO HOMOLOGAÇÃO.**

*Constatada a improcedência de parte das justificativas ou motivações para que se procedam as alterações de informações nas DCTF, as respectivas retificações não podem ser homologadas.*

*Impugnação Improcedente*

*Outros Valores Controlados*

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 09 de novembro de 2022, e apresentou Recurso Voluntário no dia 22 de novembro de 2022.

Em seu Recurso Voluntário alega o seguinte:

- I. Bens e Serviços considerados como insumos – as glosas relativas a **despesas administrativas, franquias, seguros, despesas sinistro, diária, aromatizante, brindes diversos, gelo baiano, janta, diárias, material de expediente, material de uso e costume e custo com pessoal e despesas diversas frota, carrinho distribuição, carro para caixaria, serviços de terceiros, serviços em geral e aluguel** devem ser revertidas pois estes bens e serviços são aplicados ou consumidos na produção de bens ou prestação de serviços.
- II. Bens do Ativo Imobilizado – bens adquiridos como usados tendo em vista a inexistência de notas fiscais no SPED, estas glosas não podem prosperar pois são bens decorrentes de incorporações de outras empresas, diferente do que foi assumido na Primeira Instância.
- III. Despesas de Manutenção – São despesas de manutenção de veículos, como a troca de bancos e cintos de segurança, que deveriam ser considerados como aumentando a vida útil dos veículos.

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

*Por todo o exposto, REQUER a reforma do Acórdão nº 105-009.388, proferido pela 4ª Turma de Julgamento da DRJ05, dando-se provimento ao presente RECURSO para, à luz do princípio da verdade material, cancelar o Despacho Decisório DRF-JOA nº 292/2017:*

- *reconhecendo-se o direito do desconto de crédito de Cofins sobre os valores referentes a custos de reposição, reparos e substituição de peças de bens do ativo imobilizado, declarando-se a ineficácia da glosa dos créditos das exações a tal título, com subsequente homologação das DCTF's retificadoras listadas no item nº 2 do Despacho Decisório, referentes às competências Jan/11, Fev/11, Mar/11, Abr/11, Jun/11, Jul/11, Ago/11, Nov/11 e Dez/11;*
- *reconhecendo-se o direito do desconto de crédito de Cofins com base nos encargos de depreciação e com base no valor de aquisição de veículos vertidos para o patrimônio da Impugnante por incorporação societária, declarando-se a ineficácia da glosa dos créditos das exações a tal título, com subsequente homologação das DCTF's retificadoras listadas no item nº 2 do Despacho Decisório, referentes às competências Jan/11, Fev/11, Mar/11, Abr/11, Jun/11, Jul/11, Ago/11, Nov/11 e Dez/11;*
- *reconhecendo-se o direito do desconto de créditos calculados em relação aos serviços utilizados como insumos, constante do Anexo I do presente processo administrativo, aptos à geração de crédito na Linha 03 do DACON (serviços utilizados como insumos), porém erroneamente lançados na linha 02 do DACON, falha esta insuficiente ao patrocínio da glosa realizada, declarando-se, por conseguinte, a ineficácia da glosa dos créditos das exações a tal título, com subsequente homologação das DCTF's retificadoras listadas no item nº 2 do Despacho Decisório, referentes às competências Jan/11, Fev/11, Mar/11, Abr/11, Jun/11, Jul/11, Ago/11, Nov/11 e Dez/11.*

*Termos em que,  
Pede Deferimento.*

Este é o Relatório.

## VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

### **I. Bens e Serviços considerados como insumos**

Em que pese que o Despacho Decisório tenha usado como fundamentação das glosas destes itens a IN SRF nº 404, de 15 de março de 2004, a Autoridade Julgadora de Primeira Instância, em seu Acórdão, já considerou os critérios de essencialidade e relevância, nos termos do julgamento em sede de recursos repetitivos, do REsp 1.221.170/PR e Parecer COSIT/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018, revertendo parcialmente as glosas.

O Despacho Decisório relaciona os itens glosados no Anexo I, e.fls. 81 a 218, os quais são divididos em dois grandes grupos: despesas com manutenção de veículos distribuídas em diversos tipos de gastos e despesas, e despesas administrativas ou com descrição genéricas.

As despesas administrativas ou com descrição genérica encontradas no referido anexo são as seguintes:

- Despesas Administrativas
- Material de Expediente
- Material de Uso e Consumo
- Custo com Pessoal
- Serviços em Geral
- Serviço de Terceiros
- Despesas Diversas Frota
- Aluguel
- Suporte
- Diária
- Frete Peças

- Franquia de Seguro
- Despesas de Sinistro
- Brindes Diversos
- Mão de Obra Conserto Chaveiro
- Aplicação / Mão de Obra Substituir Faixas Refletivas
- Personalização Adesivos Padrão / Traseira Baú
- Gaveteiro
- Gelo Baiano
- Aromatizante
- Números 0/9

Apenas estes itens tiveram suas glosas mantidas pelo Acórdão de Primeira Instância, decisão esta que compartilho com a DRJ e pelas razões que reproduzo abaixo e as adoto como minhas, mantenho estas glosas, com base no inciso I, do § 12, do art. 114, da Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, de forma que não cabe razão à Recorrente.

*Linha 02 – Bens utilizados como insumos*

*Foram glosados créditos apurados sobre a aquisição de bens que, segundo o Auditor Fiscal, não se enquadram no conceito de insumo disciplinado na Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004. Foi considerado como gerador de crédito apenas “o que, empregado na fabricação do produto final ou na prestação de serviços, se consome, se desgasta ou tem suas propriedades físico-químicas alteradas em função de sua ação direta com o produto, ou ainda os serviços aplicados ou consumidos na produção dos bens ou na prestação do serviço”. O Auditor Fiscal concluiu que os itens elencados no Anexo I (fls. 81/218) do Despacho Decisório não são aptos à geração de crédito na linha 02 do Dacon.*

*De pronto, destaque-se que o conceito de insumo estabelecido pelas IN SRF nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004, foi alargado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.*

*Nesse contexto, a PGFN editou a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF com o objetivo de dispensar contestação e recursos nos processos judiciais que versem acerca da matéria julgada em sentido desfavorável à União, como também delimitar a extensão e o alcance do julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), viabilizando a adequada observância da tese por parte da RFB.*

*Assim, foi editado o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, que tratou do tema e ressaltou que o entendimento do STJ é vinculante para a Secretaria da Receita Federal do Brasil, em razão do disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, e nos termos da referida Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.*

*Ante o exposto, impõe-se a esta instância julgadora a observância do entendimento assentado no STJ. Ressalte-se, porém, que a ampliação do conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da Cofins em face do julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR não significa que todos os custos e despesas operacionais da pessoa jurídica, nos termos dos artigos 290 e 299 do RIR/99, podem ser incluídos nas bases de cálculo dos créditos. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.*

*No Anexo I do Despacho Decisório há, dentre outras, despesas identificadas como contrato manutenção preventiva Scania, recapagem e vulcanização de pneu, cambagem, geometria, aplicação de faixas reflexivas, personalização de adesivos, personalização traseira baú, deslocamento*

*de mecânico e reparos de diversos itens cuja descrição guarda relação direta com as atividades da interessada – transporte rodoviário de carga.*

*Por sua vez, no Anexo I foram glosados créditos apurados sobre itens que não atendem aos critérios de essencialidade ou relevância para serem caracterizados no conceito de insumo, além de itens cuja descrição genérica não confirma tratar-se de insumo na prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas. Desta forma, neste voto serão mantidas as glosas de créditos apurados sobre os itens identificados como “despesas diversas frota”, despesas administrativas, franquias, seguros, despesas sinistro, serviços de terceiros, serviços em geral, diária, aromatizante, brindes diversos, aluguel, gelo baiano, janta, diárias, material de expediente, material de uso e costume e custo com pessoal.*

*Foram ainda glosados créditos apurados sobre itens identificados pelo Auditor Fiscal como serviço (mão de obra). No Despacho Decisório, esse foi o único motivo para a glosa: “os itens identificados como serviço (mão de obra) também foram considerados como inaptos à geração de crédito na linha 2 (...) em decorrência de seu NÃO enquadramento no conceito de bens utilizados como insumo”. (destaques do original) A conclusão fiscal decorreu de mero erro formal cometido pela interessada na alocação dos créditos no Dacon, isto porque, em vez de lançar as despesas na linha 03 (serviços utilizados como insumos), a interessada, por um lapso, as informou na linha 02 (bens utilizados como insumos). Nas intimações para a apresentação de documentos, o Auditor não solicitou esclarecimentos a respeito dos créditos apurados sobre os “serviços” (mão de obra) indevidamente incluídos dentre os “bens” geradores dos créditos da Cofins (linha 02).*

*Entendo que por ter o Dacon natureza meramente informativa, o dispêndio lançado, mas indevidamente classificado, não viabiliza, por si só, a sua desconsideração (glosa) pela Administração Tributária. Necessário se analisar a natureza dos serviços, se enquadrados no conceito de insumo para fins de apuração de créditos da Cofins.*

*Embora identificados como “mão de obra”, constata-se que efetivamente se trata de serviços utilizados como insumos, e que, conforme descrição dos itens, atendem aos critérios de essencialidade ou relevância mencionados no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 2018. São consertos das mais diversas partes e peças de caminhões, caracterizando-se como manutenção dos veículos, que são passíveis de geração de créditos da Cofins.*

*Mesmo antes do julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR, em diversas Soluções de Consulta a RFB já afirmara ser possível o creditamento, na modalidade aquisição de insumos, em relação aos dispêndios com os serviços de manutenção empregados em máquinas e equipamentos que promovem a produção de bens ou a prestação de serviços.*

*Com o julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR, tal entendimento restou ainda mais consolidado, conforme trecho do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, a seguir transcrito:*

*85. Desde há muito a Secretaria da Receita Federal do Brasil tem considerado que os bens e serviços utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado diretamente responsáveis pelo processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros podem ser considerados insumos, mesmo enquanto vigentes as disposições restritivas ao conceito de insumos da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, e da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, vergastadas pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento em tela.*

*86. E isso com base em diversos argumentos, destacando-se o paralelismo de funções entre os combustíveis (os quais são expressamente considerados insumos pelo inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003) e os bens e serviços de manutenção, pois todos se destinam a viabilizar o funcionamento ordinário dos ativos produtivos.*

*87. Perceba-se que, em razão de sua interpretação restritiva acerca do conceito de insumos, esta Secretaria da Receita Federal do Brasil somente considerava insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços utilizados na manutenção dos ativos diretamente responsáveis pela produção dos bens efetivamente vendidos ou pela prestação dos serviços prestados a terceiros.*

*88. Ocorre que, conforme demonstrado acima, a aludida decisão judicial passou a considerar que há insumos para fins da legislação das contribuições em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, e não somente na etapa-fim deste processo, como defendia a esta Secretaria.*

*89. Assim, impende reconhecer que são considerados insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço. Portanto, também são insumos os bens e serviços utilizados na manutenção de ativos*

*responsáveis pela produção do insumo utilizado na produção dos bens e serviços finais destinados à venda (insumo do insumo).*

*Desta forma, assiste razão à impugnante neste ponto – serviços identificados como mão de obra e equivocadamente informados na linha 02 do Dacon –, pois os serviços atendem ao conceito de insumo, se revelam compatíveis com a atividade da empresa e se mostram necessários para percepção de receitas e manutenção da fonte produtora.*

*Repise-se, porém, que neste voto serão mantidas as glosas de créditos apurados sobre itens identificados como despesas administrativas, franquias, seguros, despesas sinistros, diárias, aromatizante, brindes diversos, gelo baiano, janta, diárias, material de expediente, material de uso e costume e custo com pessoal, por não atenderem aos critérios de essencialidade ou relevância caracterizadores do conceito de insumo.*

*Também serão mantidas as glosas de itens cuja descrição genérica impossibilita a confirmação de que se trata de insumo na prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas, tais como “despesas diversas frota”, carrinho distribuição, carro para caixaria, serviços de terceiros, serviços em geral e aluguel.*

Sem razão à Recorrente.

## **II. Bens do Ativo Imobilizado**

Neste ponto há duas razões distintas para as glosas, na forma como foram descritas no Despacho Decisório: créditos decorrentes de aquisição de máquinas e equipamentos destinados a produção de bens ou de serviços, nos termos da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008; e créditos decorrentes da aquisição de bens do ativo imobilizado, nos termos das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Dentro destes dois grupos, ainda há itens que foram glosados por não possuírem notas fiscais, e a justificativa disto é de que seriam itens adquiridos como decorrentes de incorporação de outras empresas.

### **Lei nº 11.174/2008**

Os fatos geradores discutidos neste processo referem-se aos períodos de apuração de 01/2011 a 12/2011, e a Lei nº 11.174/2008, sofreu alterações a partir de agosto de 2011, mas as razões da glosa não guardam relação com as alterações legislativas implementadas, mas tão somente pela classificação contábil dos bens que não podem ser considerados como máquinas e equipamentos.

Os itens glosados possuem notas fiscais, e são Cintos de Seg., banco, paraf, Volks; e Mão-de-obra, bancos.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância manteve estas glosas por entender que a Recorrente não conseguiu justificar a sua reversão. No Recurso Voluntário a Recorrente não enfrenta este tema, de forma que considero como matéria não recorrida, nos termos do art. 17, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

### **Bens de incorporação de outras empresas, inclusive imóveis.**

A Recorrente alega em seu Recurso Voluntário que os bens que foram incorporados ao ativo imobilizado e que não possuem notas fiscais são decorrentes de incorporações de outras empresas. Limita-se a argumentar que as empresas sucessoras têm direito aos créditos do regime não cumulativo do PIS/COFINS das empresas sucedidas, independente do regime de apuração ao qual estas estariam submetidas (cumulativo/não cumulativo).

A Recorrente afirma trazer aos autos laudos contábeis sobre a situação destes ativos. De fato, encontramos às e.fls. 266 a 311, laudos contábeis com indicação de valores dos ativos imobilizados de diversas empresas incorporadas, porém, sem qualquer referência aos possíveis créditos de PIS/COFINS, no regime não cumulativo, que poderiam ser aproveitados pela empresa sucessora.

No Recurso Voluntário, encontramos o seguinte:

*2.3.22. Contudo, outro aspecto de crucial importância deve ser levantado à discussão: o ativo imobilizado da empresa incorporada tributada pelo regime do lucro presumido. Em função desse regime de reconhecimento da receita, a empresa incorporada, logicamente, não se apropriou dos créditos de PIS e COFINS. A partir do instante que os bens foram transferidos à empresa incorporadora optante do lucro real, por consectário lógico-natural, devese-á observar a regra geral que determina o desconto do crédito do PIS e da COFINS sobre os encargos de depreciação.*

Então, além da falta de comprovação dos valores dos créditos disponíveis para o seu aproveitamento pela empresa sucessora, dado que os laudos apresentados são insuficientes para fazer prova da liquidez destes créditos em favor da Recorrente, a mesma ainda traz a informação de que as empresas sucedidas seriam optantes pelo lucro presumido na apuração do IRPJ, o que forçosamente as colocam no regime cumulativo para o PIS/COFINS.

A Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, assim trata o aproveitamento dos créditos do regime não cumulativo em operações de combinação de negócios:

*Art. 30. Considera-se aquisição, para fins do desconto do crédito previsto nos arts. 3º das Leis nº s 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a versão de bens e direitos neles referidos, em decorrência de fusão, incorporação e cisão de pessoa jurídica domiciliada no País. (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos*

*§ 1º O disposto neste artigo aplica-se somente nas hipóteses em que fosse admitido o desconto do crédito pela pessoa jurídica fusionada, incorporada ou cindida.*

*§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo a partir da data de produção de efeitos do art. 3º das Leis nº s 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme o caso.*

Vemos que Lei é muito clara sobre a necessidade de que os créditos fossem devidos às empresas sucedidas, segundo o regime de apuração que lhes forem próprios, de forma que considero sem razão à Recorrente.

### **III. Despesas de Manutenção**

Com relação aos itens relacionados à manutenção de veículos e que glosados em Despacho Decisório, e que possuam notas fiscais, assim manifestou-se a Autoridade Tributária:

*15. Foram identificados itens, constantes das notas fiscais apresentadas, que, por ausência de previsão legal, não têm o condão de gerar crédito decorrente da não cumulatividade do PIS e da*

*COFINS. Neste regime de tributação, as pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto dos créditos da COFINS decorrentes de despesas relativas ao ATIVO IMOBILIZADO, adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. O custo da mera substituição de partes e peças do bem immobilizado, por si só, não se agrega ao ativo immobilizado. No presente caso, o reparo refere-se à troca de bancos e aquisição de cinto de segurança e demais periféricos. Dada sua natureza simples e corriqueira, não se pode presumir que esta ação aumentaria a vida útil dos respectivos bens, possibilitando incorporar a despesa (de manutenção) ao ativo immobilizado.*

Por se tratar de uma empresa de transporte, a manutenção de sua frota de veículos que não importe em aumento da vida útil do ativo immobilizado, deve ser considerada como insumo. Esta condição está plenamente alcançada, na medida em que a própria Autoridade Tributária reconhece que é fato incontroverso de que a manutenção não acarretou em aumento da vida útil da frota, situação em que estas despesas deveriam ser incorporadas ao valor do ativo e depreciadas.

Considero com razão à Recorrente, neste ponto.

### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário para dar-lhe parcial provimento e reverter as glosas de despesas de manutenção de veículos que possuem notas fiscais.

*Assinado Digitalmente*

**Jorge Luís Cabral**