



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



|                    |   |
|--------------------|---|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10925.904847/2012-39</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3002-003.849 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 25 de setembro de 2025                          |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | PALMASOLA S/A MADEIRAS E AGRICULTURA            |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Rejeita-se a assertiva de nulidade dos atos administrativos quando não for comprovada nenhuma violação ao art. 59 do Decreto nº 70.235/72, bem como não ficar caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de repetição de indébito/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação. Não cabe a pretensão de ato de ofício para sanear ausência ou deficiência de provas que deveriam ser trazidas ao processo pelo pleiteante do direito

CRÉDITOS DE PIS/COFINS. RESSARCIMENTO. JUROS/ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. SELIC. POSSIBILIDADE.

Conforme decidido no julgamento do REsp nº 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) do protocolo do respectivo pedido, em face da resistência ilegítima do Fisco, inclusive, para o ressarcimento de saldo credor trimestral da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sob o regime não cumulativo. Aplicação da Súmula CARF nº 154.

MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO.

Não se toma conhecimento de tópico da peça recursal que aborda tema não tratado nos autos.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO.

No tocante à apropriação de créditos em relação à depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004 (art. 31 da Lei nº 10.865/04), a celeuma foi analisada pelo STF, no Recurso Extraordinário 599.316, julgado em repercussão geral, com trânsito em julgado em 20/04/2021. Restou assentado que o art. 31, caput, é inconstitucional. Logo, deve ser afastada a limitação temporal, desde que tais bens sejam diretamente ligados ao processo produtivo da empresa.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos contra a glosa de créditos sobre fretes nas operações de transferência de produtos entre estabelecimentos e, na parte conhecida, por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do relator.

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Marcelo Enk de Aguiar (substituto integral), Neiva Aparecida Baylon, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por economia processual e por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da decisão recorrida.

Trata o presente processo do PER (Pedido de Ressarcimento Eletrônico) nº 29984.52202.091107.1.1.085557, relativo ao crédito de PIS/Pasep vinculado às receitas não cumulativas de exportação do 1º trimestre de 2007, que solicita o valor de R\$ 3.106,72. O processo trata, também, da Dcomp (Declaração de Compensação Eletrônica) nº 17266.72062.150508.1.3.08-0255, a qual se utilizou do total do crédito solicitado em referido pedido de ressarcimento.

O pleito da interessada foi analisado pela unidade de origem, Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joaçaba-SC, que emitiu, em 23/01/2013, o Despacho Decisório nº 24 – DRF/JOA, por meio do qual não reconheceu qualquer direito creditório e, por consequência, deixou de homologar as compensações vinculadas ao crédito solicitado.

Em referido despacho decisório, nota-se que a autoridade a quo relata os fundamentos, documentos e o modo de apuração do direito creditório solicitado, importando dele ressaltar que os documentos apresentados pela contribuinte durante o procedimento fiscal foram inseridos no processo administrativo nº 10925.000006/2013-31 e que foram efetivados os seguintes ajustes/glosas:

- Linha 2 do Dacon - Bens Utilizados como insumo – No tocante aos créditos informados nesta linha, a fiscalização argumenta que deve ser utilizado o conceito de insumo contido nas IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004 (relativas ao PIS e Cofins, respectivamente). Diz que a interessada incluiu créditos (da não cumulatividade) relativamente a notas fiscais de bens e serviços que não se enquadram no referido conceito, uma vez que tratam-se, na verdade, de despesas gerais necessárias às operações industriais e comerciais normais de qualquer estabelecimento industrial/comercial. Argumenta, também, que houve a apropriação indevida de créditos relativos a gastos que deveriam ser ativados para futura depreciação e de créditos sobre operações de transferência de um estabelecimento para outro de combustíveis (gasolina e diesel) e lubrificantes para veículos. Acrescenta, ainda, que houve falta de comprovação dos valores informados (valores totais de base de cálculo dos créditos) no Dacon. Nesse sentido, separou as glosas dessa linha conforme as seguintes rubricas:

- Aquisição de outros materiais que não se caracterizam como insumo. Relata que foram efetuadas glosas (conforme tabelas colacionadas no despacho decisório) em relação às aquisições de botinas, cabo de cobre flexível, equipamentos de segurança, pneus, recapagem de pneus, capacete c/selo INMETRO, dentre outros bens.

- Despesas que devem ser imobilizadas. Esclarece que foram efetivadas glosas (conforme tabelas colacionadas no despacho decisório) em relação a despesas com reformas e retificas de máquinas, equipamentos ou veículos que acrescentaram pelo menos um ano a vida útil desses mesmos bens. Argumenta

que mencionadas despesas não podem ser considerados insumos uma vez que as máquinas, ferramentas e equipamentos ou veículos integram o ativo imobilizado da empresa e, por conseqüência, os gastos para manutenção que lhes conferem um aumento na vida útil de pelo menos um ano devem, obrigatoriamente, ser a eles incorporados. Para embasamento de seu procedimento cita o §2º do art. 201 e § 1º do art. 346, ambos do RIR/99, bem como jurisprudência administrativa a respeito da matéria.

- Transferência de insumos para outro estabelecimento. Informa que foram efetuadas glosas (conforme tabelas colacionadas no despacho decisório) em relação às transferências de combustível (gasolina e diesel) e lubrificantes do estabelecimento filial CNPJ nº 83.834.101/0013-29, o qual tem atividade de comércio varejista de combustíveis (Posto de gasolina), para o estabelecimento filial CNPJ nº 83.834.101/0011-67. Argumenta que a aquisição destes combustíveis pelo estabelecimento varejista, especialmente a gasolina e o óleo diesel, ocorreu sob o regime monofásico e, portanto, não gera direito a crédito, conforme a Solução de Consulta nº 236, de 2007. Acrescenta que, mesmo que esse aspecto não seja considerado, no caso da contribuinte, não existe direito ao crédito sobre os combustíveis (gasolina e óleo diesel), uma vez que tais produtos não têm relação direta com os produtos industrializados. Tratam-se, na verdade, de combustíveis utilizados em carros e veículos para as mais diversas atividades, inclusive para o transporte do produto acabado (fase pós industrialização), as quais não fazem parte do processo produtivo da empresa.

- Ausência de comprovação da totalidade dos insumos utilizados na base de cálculo dos créditos. No tocante a essa rubrica, a fiscalização explica que a interessada (durante o procedimento fiscal) deixou de comprovar parte dos valores informados na linha 2 dos Dacon (Bens utilizados como insumos) dos meses de abril e maio, ou seja, argumenta que não houve a comprovação do valor total das bases de cálculos dos créditos dos bens utilizados como insumo, relativamente aos meses de abril e maio. Nesse sentido, portanto, foram efetivadas glosas dos valores de base de cálculo não comprovados de citados meses, conforme tabelas inseridas no despacho decisório.

- Linha 9 do Dacon – Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado. Relata que foram efetivadas glosas de créditos relativos a bens do ativo imobilizado adquiridos em data anterior a 1º/05/2004. Argumenta que, de acordo com o art. 31 da Lei nº 10.865/2004, as despesas de depreciação somente podem gerar créditos para a Contribuição para o PIS/Pasep e para a COFINS quando apurada sobre bens e direitos do ativo imobilizado adquiridos a partir de 01º de maio de 2004. Acrescenta que foram glosados créditos sobre despesas/custos relacionados a bens que não são utilizados na industrialização de bens destinados a venda ou sobre despesas/custos para os quais não cabe no computo da base de cálculo dos créditos, tais como: aquisição de apartamento, despesas de escritura de apartamento, ITBI de apartamento, construção de muro, betoneira, entre

outros. Nesse sentido, foram efetivadas as glosas constantes das tabelas colacionadas no despacho decisório.

Note-se, ademais, que a fiscalização, com base nas glosas/ajustes acima mencionados, efetuou nova apuração da base de cálculo de créditos, por meio da qual determinou a inexistência de crédito passível de ressarcimento.

A interessada foi cientificada do despacho decisório em 04/02/2013 e apresentou, em 05/03/2013, manifestação de inconformidade, cujo conteúdo é resumido a seguir.

Inicialmente, após caracterizar o presente processo administrativo e identificar-se, a interessada faz um breve relato dos fatos e pugna pela anulação do despacho decisório contestado, sob o argumento de que a autoridade a quo restringiu ilegalmente o direito conferido pela legislação tributária à empresa interessada.

A seguir, no tópico II Da Tempestividade da Presente Manifestação de Inconformidade, a contribuinte diz que tomou ciência do despacho decisório no dia 04/02/2013 e que apresentou a manifestação de inconformidade dentro do prazo legal de 30 (trinta) dias, previsto na legislação de regência da matéria.

Iniciando a defesa do mérito, subtópicos III.I. Dos Insumos Empregados na Atividade da Manifestante e III.i. a) Das Glosas dos Insumos – Bens e Serviços Indispensáveis, a contribuinte insurge-se contra as glosas de créditos relacionadas aos seguintes itens: (i) Equipamento de proteção individual (Equipamentos de segurança, botinas capacete); e (ii) Insumos utilizados no corte e transporte dos troncos (Pneus, recapagem, recauchutagem, conserto de pneus, lâmpadas). No tocante ao primeiro item, alega que os EPI são imprescindíveis para o desenvolvimento de suas atividades, uma vez que o seu processo produtivo, conforme Laudo Técnico (anexo II), utiliza máquinas pesadas e de alta periculosidade. Já no que diz respeito aos bens listados no item 2, argumenta que eles são utilizados nos tratores e caminhões que realizam a movimentação dos troncos de árvore no campo e no pátio da fábrica. Acrescenta que o conceito de insumo adotado pela administração tributária (instruções normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004) é ilegal, consoante repetidas decisões do CARF e do poder judiciário.

Na seqüência, nos subtópicos III.I b) Das Premissas Gerais Acerca do Direito à Incidência não Cumulativa do PIS/Cofins, III.I c) Do Tratamento Equivocado ao Termo “Insumo” e III.I d) Da Incompatibilidade do Sistema de Não Cumulatividade das Contribuições Sociais com o IPI-ICMS, a interessada prossegue atacando o conceito de insumo veiculado por meio das instruções normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, bem como o entendimento da autoridade a quo adotado durante o procedimento fiscal. Sustenta que as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 adotaram o método subtrativo indireto para aplicação do sistema de não cumulatividade do PIS e da Cofins e que o direito ao crédito (para o desconto das contribuições) é determinado pela relação de dependência das receitas

auferidas em relação dos custos e despesas dos bens e serviços necessários ao desenvolvimento da atividade da empresa. Argumenta que a sistemática não cumulativa aplicada às contribuições diferencia-se do regime não cumulativo aplicado no IPI, uma vez que abrange todo e qualquer custo inerente ao processo de produção ou de prestação do serviço que contribua para a formação da receita. Alega, com base em extratos de Acórdãos administrativos (que colaciona na manifestação), que o conceito de insumo a ser adotado no caso da contribuição não cumulativa (PIS ou Cofins) deve ser aquele que rege a apuração do imposto de renda e, também, que sua acepção deve estar vinculada necessariamente ao contexto da exação exigida, com atrelamento ao aferimento de receita. Nesse sentido, reforça a argumentação no sentido de que tanto os bens e serviços empregados nos caminhões e tratores como os EPI devem ser considerados como insumos para fins de obtenção do direito ao crédito das contribuições não cumulativas (PIS e Cofins).

Noutro subtópico, denominado III.II Da legalidade da Transferência de Insumos entre Estabelecimentos, a contribuinte contesta a glosa relativa às transferências de combustível (gasolina e diesel) e lubrificantes do estabelecimento filial CNPJ nº 83.834.101/0013-29 para o estabelecimento filial CNPJ nº 83.834.101/0011-67, por meio dos seguintes argumentos:

. por primeiro, reforça o seu entendimento de que o conceito de insumo, adotado pela autoridade a quo é equivocado e afronta a não cumulatividade das contribuições.

- por segundo, contesta o argumento da fiscalização de que não existe direito ao crédito por que as aquisições dos produtos (no regime monofásico) foram realizadas por uma de suas filiais. Diz que não existe lógica no raciocínio da autoridade a quo, um vez que a apuração da contribuição não cumulativa (débitos e créditos), em conformidade com a legislação (art. 1º das Lei nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), ocorre de forma centralizada pela matriz. Ou seja, argumenta que a relação jurídico-tributária da contribuição, tanto em relação à apuração do débito quanto em relação aos créditos, ocorre em face da empresa-matriz, e não em face das filiais. Acrescenta que não se discute o fato de os insumos terem sido utilizados pela empresa-matriz, fato, que aliás foi admitido pela fiscalização.

- por terceiro, no tocante às aquisições de bens sujeitos à incidência monofásica, alega que a vedação (do direito ao crédito), constante do art. 1º, § 3º, inciso IV das Lei nº 10.637, de 2002, e Lei nº 10.833, de 2003, foi revogada tacitamente com a entrada em vigor do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, conforme entendimento da doutrina. Acrescenta que esse direito de crédito (a partir da entrada em vigor do mencionado art. 17) é possível, tanto que existe decisão judicial (consoante acórdão do TRF da 3ª Região) nesse sentido e, também, que referida vedação foi revogada de forma expressa pelo art. 42 da Lei nº 11.727/2008.

- e por último, argumenta que, consoante o Laudo Técnico de Descrição do Processo Produtivo (anexo II), “os combustíveis e lubrificantes foram empregados exclusivamente em motosserra, trator esteira (queda da árvore), skider e esteiras (arrasta o tronco), caminhões de suprimento (oficina móvel), máquinas harvester e forwarder (parametrização dos toros), escavadeiras, carregadeiras entre tantos outros.”. Alega, também, que o CARF reconhece o direito ao crédito quando os combustíveis e lubrificantes são utilizados como insumos no processo produtivo da empresa.

Na seqüência, no subtópico III.III. Dos Bens Incluídos no Ativo Imobilizado, III.III. a) Dos Insumos que foram Considerados como Ativo Imobilizado pelo AFRB, a manifestante insurge-se contra o procedimento fiscal relativo a reclassificação de insumos no ativo imobilizado. Sustenta, primeiramente, que a fiscalização não comprovou que os insumos (que tiveram os créditos glosados) aumentaram a vida útil, em mais de um ano, das máquinas, equipamentos ou outros bens do ativo imobilizado nas quais eles foram utilizados. Argumenta que, conforme cópia de acórdãos administrativos (que reproduz na peça de defesa), existe um sólido entendimento dos tribunais administrativos no sentido de que o fisco deve realizar referida comprovação para que as despesas com insumos possam ser ativadas e depreciadas. Sustenta, também, que não pôde realizar uma defesa qualificada, uma vez que a fiscalização agiu com alto grau de subjetividade ao não demonstrar o impacto de cada um dos insumos na vida útil dos bens e máquinas do processo produtivo. Diz, ademais, que a empresa, consoante o Laudo Técnico apresentado, desenvolve uma atividade altamente abrasiva, o que leva à necessidade de muitos reparos em relação a uma mesma peça substituível em máquinas e equipamentos. Cita como exemplo os reparos que devem ser realizados na “laminadora”, mencionando, inclusive (conforme quadro colacionado na manifestação) as peças que são substituídas de forma reiterada. Reclama, ademais, que fiscalização considerou as despesas a serem ativadas de modo global, sem considerar a vida útil de cada insumo ou serviço. Diz, ainda, que em mencionado procedimento o fiscal agiu com imperícia e falta de cautela, prejudicando os interesses da empresa.

Já no subtópico denominado III.III.b) Da Inaplicabilidade da Limitação Temporal da Lei N. 10.865/04 ao Aproveitamento dos Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado a interessada insurge-se contra o comando legal de citada Lei. Argumenta, em síntese, que o direito ao crédito (sobre os encargos de depreciação do ativo imobilizado) eram garantidos, sem qualquer limitação, pelas Leis nº 10.637, de 2002, e Lei nº 10.833, de 2003, e que o art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004, atingiu fatos pretéritos e afrontou diversos princípios constitucionais (do direito adquirido, da irretroatividade da lei tributária e da segurança jurídica). Argumenta, também, que os bens já integravam o patrimônio da empresa quando da edição de referida lei e que ela não poderia afetar o direito ao crédito autorizado pelas leis anteriores. Nesse sentido, pede que os julgadores administrativos efetuem um julgamento com base na interpretação sistêmica e na

integração das leis, de forma a preservar o seu direito. Ademais, relata que o judiciário já vem reconhecendo que o art. 178 do CTN não pode ser aplicado ao caso e também que o mencionado art. 31 é inconstitucional.

Na seqüência, no subtópico denominado III.IV. Do Alocamento dos Créditos Decorrentes da Exportação e Importação em Prejuízo à Manifestante, a interessada insurge-se contra a apuração dos créditos de PIS/Cofins realizado pela autoridade fiscal. Argumenta, em síntese, que a fiscalização efetuou alocação dos saldos de créditos de modo a prejudicar os interesses da empresa. Diz que os créditos vinculados ao mercado externo (os quais podem ser ressarcidos) foram compensados anteriormente ao créditos vinculados ao mercado interno (os quais não podem ser ressarcidos). Argumenta que os contribuintes têm a faculdade de escolher a ordem de compensação de seus créditos e que não existe qualquer disposição legal que obrigue a utilização de qualquer um deles por primeiro. Nesse sentido, pugna para que seja realizada nova compensação de débitos e créditos, utilizando-se primeiramente os créditos do mercado interno e na sequência, após o esgotamento destes, os créditos do mercado externo. Solicita, também, para o caso de restar algum débito, que sejam utilizados créditos dos outros meses, respeitando-se, obviamente, a mesma ordem de utilização. Ademais, acrescenta que o fiscal, mesmo tendo apurado sobra de créditos, não compensou integralmente os débitos (da contribuição) do trimestre.

No tópico a seguir, intitulado III.V Da Correção pela Selic, a manifestante pugna para que o seu direito creditório seja corrigido pela taxa Selic. Argumenta que a questão está sendo analisada pelo STJ, no rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, e que o CARF, reproduzindo a jurisprudência, vem concedendo o direito à atualização monetária em relação aos pedidos de ressarcimentos.

Por fim, no tópico IV. Dos Pedidos, a interessada pede que a manifestação de inconformidade seja processada para o fim de reconhecer integralmente o direito creditório solicitado, para homologar as declarações de compensação vinculadas ao pedido de ressarcimento, para anular o despacho decisório em razão dos argumentos apresentados e para determinar a atualização monetária dos créditos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Curitiba (PR) julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito creditório, conforme Acórdão nº 06-65.933, da 3ª Turma, proferido com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

A autoridade administrativa não tem competência para, em sede de julgamento, negar validade às normas vigentes.

PROVAS. INSUFICIÊNCIA.

A mera arguição de direito, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do contribuinte, não é suficiente para demonstrar a existência do crédito almejado.

RESSARCIMENTO. CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. JUROS COM BASE NA TAXA SELIC. INAPLICABILIDADE.

Os valores pagos à título de ressarcimento das contribuições não cumulativas (PIS e Cofins) não ensejam a incidência de juros compensatórios, com base na taxa SELIC, conforme previsão legal estabelecida na leis de regência das mesmas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS.

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, não podendo ser considerado como insumo os itens (bens e serviços) empregados em atividades administrativas ou tangentes aos processos produtivos.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS POR IMPOSIÇÃO LEGAL. AUTORIZAÇÃO.

Os itens (bens e serviços) utilizados no processo de produção de bens ou de prestação de serviços por exigência da legislação são considerados bens utilizados como insumos para fins de creditamento da contribuição.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PARTES, PEÇAS E SERVIÇOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO. AUTORIZAÇÃO.

As partes, peças e serviços 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 podem ser considerados como insumos geradores de créditos das contribuições não cumulativas (PIS e Cofins).

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA OU CONCENTRADA. POSSIBILIDADE.

As aquisições de produtos sujeitos à incidência monofásica ou concentrada, incluindo-se combustíveis e lubrificantes, podem gerar o direito ao desconto de créditos (nas contribuições não cumulativas - PIS e Cofins) desde que esses mesmos produtos sejam utilizados (pela pessoa jurídica adquirente) como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES UTILIZADOS NAS ÁREAS ADMINISTRATIVAS. VEDAÇÃO.

Os combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos utilizados nas demais áreas de atividade da pessoa jurídica (administrativa, contábil, jurídica, etc.), bem como utilizados posteriormente à finalização da produção do bem destinado à venda ou à prestação de serviço, não concedem o direito ao crédito das contribuições não cumulativas (PIS e Cofins).

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

Com a edição da Lei nº 10.865, de 2004, somente poderão ser aproveitados os créditos dos encargos de depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio de 2004.

NÃO CUMULATIVIDADE. ORDEM DE DESCONTO DOS SALDOS DE CRÉDITOS. OPÇÃO DOS CONTRIBUÍNTES.

Em razão da inexistência de qualquer disposição legal, é dado aos contribuinte a opção de escolher a ordem de desconto dos saldos de créditos (ressarcíveis ou não ressarcíveis e do período corrente ou de períodos passados) da contribuição devida no período.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido

Cientificada do julgamento em 11/01/2022 (fl. 390), a recorrente apresentou recurso voluntário em 10/02/2022, no qual alega em síntese:

- i) A nulidade da decisão administrativa;
- ii) A reversão das glosas de créditos calculados em relação a aquisição de combustíveis e lubrificantes;
- iii) A reversão das glosas de créditos calculados em relação a fretes nas operações de transferência de insumos
- iv) A reversão das glosas de créditos em relação a encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado; e
- v) A aplicação taxa Selic como forma de correção do crédito.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha**, Relator.

## 1 DA COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO

Com base no artigo 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), este colegiado é competente para apreciar este feito.

## 2 DO CONHECIMENTO

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de forma que o conheço, exceto com relação às alegações contra a glosa de créditos sobre fretes nas operações de transferência de produtos entre estabelecimentos da recorrente, constantes do item “III.II” do recurso voluntário.

A recorrente afirma que a DRJ “*manteve as glosas realizadas pelo Auditor Fiscal no que se refere as operações de frete aonde envolveu a transferência de produtos entre estabelecimentos da Recorrente*”.

Ocorre que, compulsando os autos, em especial o despacho decisório, verifico que, diferentemente do que afirma a recorrente, não houve nenhuma glosa de créditos em relação a operações de frete de transferência entre estabelecimentos.

Na realidade, o trecho do acórdão recorrido transcrito no recurso voluntário diz respeito, e admite sob determinadas condições, o direito ao crédito nas transferências de combustíveis e lubrificantes entre estabelecimentos de uma mesma empresa, tendo em vista o que ocorreu no presente caso, em que a Fiscalização glosou créditos sobre notas fiscais de transferências de combustíveis de um estabelecimento para o outro da mesma empresa. E não sobre os fretes dessas transferências.

Assim, por abordar tema não tratado nos autos, não se toma conhecimento de peça recursal no tocante à glosa de créditos sobre fretes nas operações de transferência de produtos entre estabelecimentos da recorrente.

## 3 PRELIMINAR

### Nulidade da decisão administrativa

Alega a recorrente que o acórdão recorrido desconsiderou de maneira totalmente injustificada a verdade material dos fatos e os elementos probantes do processo administrativo.

Afirma que, ao contrário do que consignado no acórdão, entregou toda a documentação relativa ao pedido de crédito que detinha como obrigação de apresentar, inclusive com a devida indicação de valores, descrição das notas e os respectivos números.

Diz que a fiscalização não cumpriu a sua finalidade, deixando de apreciar os vários documentos e elementos apresentados. Ademais, não se debruçou em realizar eventuais diligências para conseguir informações adicionais acerca do crédito requerido.

Argumenta que a Administração Pública tem o poder-dever de investigar a verdade material do caso em análise, averiguando todos os elementos necessários à formação de sua convicção sobre a existência e conteúdo do fato jurídico.

Nesse contexto, requer a nulidade do entendimento convalidado pela DRJ, para que a glosa apontada pela fiscalização no item i.4 seja desfeita, sendo considerada a totalidade dos insumos utilizados na base de cálculo dos créditos por ela requeridos.

Sem razão a recorrente.

Em matéria de processo administrativo fiscal não há que se falar em nulidade caso não se encontrem presentes as circunstâncias previstas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O despacho decisório contestado se insere na categoria prevista no transcrito inciso II do art. 59 (despachos e decisões), sendo nulo, portanto, apenas quando lavrado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa. Caso não influam na solução do litígio, também prescindirão de saneamento (art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972).

O ato administrativo foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal em pleno exercício de suas atribuições, razão pela qual não há que se falar em incompetência da autoridade fiscal.

Quanto ao mérito, o ônus da prova cabe à contribuinte, pois a legislação pátria adotou o princípio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo do direito. Tal interpretação pode ser depreendida da leitura dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e cujo rito processual deve ser adotado para a situação de fato (conforme previsão contida no § 11 do art. 74 da Lei 9.430/96, com as modificações da Lei 10.833/2003), bem como do artigo 373, do Novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 2015).

A DRJ se manifestou expressamente quanto às glosas do item i.4, possibilitando assim o pleno exercício do direito de defesa pela contribuinte, como segue:

Por outro lado, verifica-se que a interessada, apesar de ter contestado de forma global todas as glosas, não apresentou qualquer argumento ao item (i.4) Ausência de comprovação da totalidade dos insumos utilizados na base de cálculo dos créditos.

Nesse sentido, portanto, considerando que os valores relativos à citada rubrica (item i.4) não foram comprovados, nem durante o procedimento fiscal e nem muito menos após a instalação do contencioso administrativo, e, também, que não houve a apresentação de argumentos por parte da contribuinte, é de se confirmar as glosas apontadas pela fiscalização no item Ausência de comprovação da totalidade dos insumos utilizados na base de cálculo dos créditos.

Nesse contexto, caberia à recorrente contestar a assertiva da DRJ, apresentando argumentos e a documentação comprobatória, bem como indicando quais teriam sido “os vários documentos e elementos apresentados” ignorados pela Fiscalização. Portanto, o motivo de manter tais glosas foi exposto pela DRJ, mas no recurso voluntário não foram apresentados elementos capazes de afastá-lo.

Desse modo, não vislumbro nenhuma impropriedade na decisão da DRJ quanto às glosas do item i.4, capaz de suscitar a alegada nulidade por preterição do direito de defesa.

Portanto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão administrativa.

---

## 4 MÉRITO

---

### 4.1 Transferência de combustível (gasolina e diesel) e lubrificantes

Como se verifica no Despacho Decisório nº 24 - DRF/JOA (fls. 32/70), a Fiscalização glosou créditos calculados sobre o valor correspondente à transferência mediante a emissão de nota fiscal de combustível (gasolina e diesel) e lubrificantes, do estabelecimento filial CNPJ nº 83.834.101/001329, que tem atividade de comércio varejista de combustíveis (Posto de gasolina), para o estabelecimento filial CNPJ nº 83.834.101/001167, sem que houvesse a aquisição pelo estabelecimento industrial.

Esclareceu que a aquisição destes combustíveis, especialmente a gasolina e o óleo diesel, teria sido efetivada pelo estabelecimento varejista sob o regime monofásico, não gerando direito a crédito, já que o aproveitamento é vedado.

Disse que, mesmo na hipótese em que se admitisse os combustíveis como insumo, considerando que não houve a aquisição dos combustíveis pelo estabelecimento que efetuou a industrialização, mas tão somente a transferência de um estabelecimento para outro, tal operação não pode gerar direito a crédito em relação às contribuições sociais, por falta de previsão legal.

Isso porque o estabelecimento filial não pode “vender” matéria prima, material intermediário – insumos a outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica. Essa operação não

gera efeitos tributários em relação às indigitadas contribuições sociais, nem gera custos que possam ser apropriados como crédito, por ausência de previsão legal.

Apenas a aquisição de insumos gera direito ao crédito nos termos do disposto no art.3º, inciso I, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003. Assim, não tendo havido aquisição de insumo do estabelecimento filial para o estabelecimento matriz, mas apenas transferência para outro local em que se concluiu a operação de industrialização, não há como se conceder o crédito pleiteado.

Por fim, complementou que também não caberia o direito ao crédito sobre os combustíveis (gasolina e óleo diesel), uma vez que tais produtos não têm relação direta com os produtos industrializados. Não se trata de combustível destinado a geração de energia. Mas utilizado em carros e veículos para as mais diversas atividades, inclusive para o transporte do produto acabado – fase pós industrialização.

A recorrente alega que o conceito de insumo deve ser auferido a partir da análise de essencialidade e relevância para o cumprimento do objeto social por parte dos contribuintes, conforme a definição do conceito de insumo estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Diz, em síntese, que pode se creditar as despesas com lubrificantes e combustíveis, uma vez que estes têm sua importância devidamente delineada para a fabricação e entrega dos produtos ao destinatário, sendo essenciais ao seu processo produtivo.

Esclarece que os combustíveis e lubrificantes fazem parte de um rol de insumos, em especial pela essencialidade dos mesmos para a produção dos bens, eis que são utilizados exclusivamente em motosserra, trator esteira (queda da árvore), skider e esteiras (arrasta o tronco), caminhões de suprimento (oficina móvel), máquinas harvester e forwarder (parametrização dos toros), escavadeiras, carregadeiras, etc.

Ressalta que sem os referidos insumos a não teria a menor possibilidade de manter as suas atividades empresariais e industrializar seu produto final.

Afirma que no momento do protocolo da Manifestação de Inconformidade, foi juntado Laudo Técnico no qual estaria destacada a utilização de veículos próprios para a extração de árvores, carregamento de troncos, bem como de geradores de energia.

Cita jurisprudência do CARF.

Entendo que não assiste razão à recorrente, pelas mesmas razões expostas no voto da decisão recorrida, cujo trecho respectivo transcrevo a seguir, adotando-o, com a devida vênia, como minhas razões de decidir:

Inicialmente, no tocante às aquisições de produtos sujeitos à incidência monofásica, é de se destacar que o entendimento da RFB foi pacificado por meio da Solução de Consulta Cosit nº 496, de 27 de setembro de 2017, cuja ementa segue abaixo reproduzida:

“NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. DEPRECIÇÃO. INCIDÊNCIA CONCENTRADA OU MONOFÁSICA. SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS.

**Observados os requisitos legais pertinentes, a vedação de desconto de créditos da não cumulatividade da Cofins em relação a bens “não sujeitos ao pagamento” da contribuição estabelecida pelo inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não se aplica aos bens que, cumulativamente:**

**a) sejam adquiridos pela pessoa jurídica para utilização como insumo; e b) tenham sido objeto de cobrança concentrada ou monofásica da contribuição em etapa anterior da cadeia econômica, dado que tais bens estiveram “sujeitos ao pagamento” da contribuição esperada em toda a cadeia econômica deles de forma concentrada ou monofásica na etapa anterior escolhida pelo legislador para oneração.**

Não geram direito ao desconto de crédito da não cumulatividade da Cofins os valores despendidos com seguros de qualquer espécie, monitoramento via satélite ou on-line, serviços de agenciamento de carga, despachantes e despachantes aduaneiros, serviços de inspeção veicular, entre outros, por não serem serviços diretamente utilizados na prestação de serviço de transporte.

Gera direito ao desconto de crédito da não cumulatividade da Cofins, calculado com a utilização da alíquota correspondente a 75% daquela constante no art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, a subcontratação de serviço de transporte de carga prestado por pessoa física transportador autônomo ou por pessoa jurídica transportador optante pelo Simples Nacional. Caso a Pessoa Jurídica sub-contratada não seja optante pelo Simples Nacional, a alíquota para apuração dos créditos será a constante do dispositivo legal antes mencionado.

Dispositivos Legais: CF/88, art. 149, § 4º; Lei nº 10.485, de 2002, art. 1º e art. 3º, § 2º, II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º, II, e art. 3º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 31; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 346, § 1º; Decreto nº 7.660, de 2011; IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, caput e § 4º; ADI SRF nº 4, de 2007.” (Grifos Nossos)

Verifica-se, portanto, que o entendimento corrente do órgão administrativo tributário é no sentido de que as aquisições de produtos sujeitos à incidência monofásica ou concentrada, incluindo-se combustíveis e lubrificantes, podem gerar o direito ao desconto de créditos (nas contribuições não cumulativas – PIS e Cofins) se esses mesmos produtos forem utilizados (pela pessoa jurídica adquirente) como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda (ou seja, para a hipótese prevista no inciso II, art. 3º, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003).

Dessa forma, restando superada a questão que envolve a incidência monofásica, remanescem para discussão as outras questões levantadas pela autoridade a quo (argumentos i, ii e iv da interessada).

Por primeiro, temos a questão do conceito de insumo, o qual, como já dito anteriormente, possui novo entendimento a partir do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018.

A questão dos combustíveis e lubrificantes foi abordada no item 10 Combustíveis e Lubrificantes de referido parecer (o qual foi reproduzido integralmente no tópico Aquisição de outros materiais que não se caracterizam como insumo), sendo o trecho de maior importância para resolução da lide ora tratada, reproduzido novamente abaixo.

10. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES 138. Conforme se explanou acima, o conceito de insumos (inciso II do caput do art. 3º Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003) estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, se de um lado é amplo em sua definição, de outro restringe-se aos bens e serviços utilizados no processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, não alcançando as demais áreas de atividade organizadas pela pessoa jurídica.

139. Daí, considerando que combustíveis e lubrificantes são consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos de qualquer espécie, e, em regra, não se agregam ao bem ou serviço em processamento, conclui-se que somente podem ser considerados insumos do processo produtivo quando consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens ou de prestação de serviços.

140. Com base no conceito restritivo de insumos que adotava, a Secretaria da Receita Federal do Brasil somente considerava insumos os combustíveis e lubrificantes consumidos em itens que promovessem a produção dos bens efetivamente destinados à venda ou a prestação de serviços ao público externo (bens e serviços finais).

141. Todavia, com base no conceito de insumos definido na decisão judicial em voga, deve-se reconhecer que são considerados insumos geradores de créditos das contribuições os combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens ou de prestação de serviços, inclusive pela produção de insumos do insumo efetivamente utilizado na produção do bem ou serviço finais disponibilizados pela pessoa jurídica (insumo do insumo).

142. Sem embargo, permanece válida a vedação à apuração de crédito em relação a combustíveis consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos utilizados nas demais áreas de atividade da pessoa jurídica (administrativa, contábil, jurídica, etc.), bem como utilizados

posteriormente à finalização da produção do bem destinado à venda ou à prestação de serviço.

143. Cabe salientar que na decisão judicial em comento, os “gastos com veículos” não foram considerados insumos da pessoa jurídica industrial então recorrente (ver parágrafo 8). Todavia, não se pode deixar de reconhecer que em algumas hipóteses os veículos participam efetivamente do processo produtivo e, conseqüentemente, os combustíveis que consomem podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos das contribuições.

144. Diante do exposto, exemplificativamente, permitem a apuração de créditos na modalidade aquisição de insumos combustíveis consumidos em: a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade-fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte, etc. Já em relação a “gastos com veículos” que não permitem a apuração de tais créditos, citam-se, exemplificativamente, gastos com veículos utilizados: a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes; etc. (Grifos Nossos)

Com efeito, observa-se que não é todo combustível ou lubrificante que pode ser considerado como insumo do processo produtivo. Os combustíveis e lubrificantes que são consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos utilizados nas demais áreas de atividade da pessoa jurídica (como áreas administrativa, contábil, jurídica, etc.) ou utilizados posteriormente à finalização da produção do bem destinado à venda ou à prestação de serviço não podem ser considerados como insumo.

No presente caso, ao se analisar as glosas efetivadas pela fiscalização, constata-se que elas devem ser mantidas.

Isto porque, de acordo com as alegações da fiscalização, tratam-se de combustíveis e lubrificantes consumidos em carros e veículos utilizados nas mais diversas atividades, inclusive para o transporte do produto acabado (fase pós industrialização), as quais não fazem parte do processo produtivo da empresa.

E por seu turno, a contribuinte, apesar de ter apresentado o Laudo Técnico, o qual relaciona a utilização de máquinas e equipamentos do processo produtivo que provavelmente utilizam combustíveis e lubrificantes, e, também, ter argumentado que, no caso, tratam-se de combustíveis e lubrificantes “*empregados exclusivamente em motosserra, trator esteira (queda da árvore), skider e esteiras*

*(arrasta o tronco), caminhões de suprimento (oficina móvel), máquinas harvester e forwarder (parametrização dos toros), escavadeiras, carregadeiras entre tantos outros”, não logrou êxito na comprovação de seus argumentos. Ou seja, não conseguiu comprovar que os combustíveis e lubrificantes (que tiveram os créditos glosados) foram consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos utilizados nas etapas do processo de produção de bens ou de prestação de serviços, ou consumidos na produção de insumos efetivamente utilizado na produção do bem ou serviço finais disponibilizados pela pessoa jurídica (insumo do insumo).*

Por fim, no tocante às transferências de combustível, é de se concordar parcialmente com os argumentos da interessada.

De fato, em conformidade com a legislação, a apuração das contribuições deve ocorrer forma centralizada pela matriz. Isso significa dizer que os débitos devem incidir sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, ou seja, devem incidir sobre o valor da soma das receitas auferidas, no mês, por todos os estabelecimentos da empresa. De igual forma, os créditos (que podem ser descontados da contribuição apurada) também podem ser calculados em relação aos custos e despesas da matriz e filiais.

No entanto, deve-se ressaltar que o modo de apuração da contribuição (de forma centralizada) em nada influencia a existência ou não do direito ao crédito. O direito ao crédito, na verdade, é influenciado pela situação fática, ou seja, a situação concreta ocorrida deve se enquadrar na previsão legal estabelecida para que seja possível a tomada do crédito. No presente caso, como visto acima, os combustíveis e lubrificantes (mesmo estando sujeitos à incidência monofásica) podem gerar o direito ao desconto de créditos (nas contribuições não cumulativas – PIS e Cofins) se forem utilizados (pela pessoa jurídica adquirente) como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Observe-se, também, o modo de apuração das contribuições (centralizado na matriz) não implica que a escrituração contábil seja realizada, também, de forma centralizada, uma vez que, de acordo com os §§ 20 a 25 das Normas Brasileiras de Contabilidade ITG 2000 - Escrituração Contábil, Aprovada pela Resolução CFC nº 1.330/2011 (DOU de 22/03/2011), a empresa pode optar pela adoção de um sistema de escrituração descentralizado, o qual efetue registros contábeis que permitam a identificação das transações (receitas e despesas) de cada uma de suas unidades (matriz e filiais).

Assim, diante da existência do crédito (da não cumulatividade), é certo que esse mesmo crédito, obrigatoriamente, deverá constar da escrituração contábil da empresa (centralizada ou descentralizada) para poder ser utilizado (descontado da contribuição devida do mês) na apuração da contribuição (PIS e Cofins), a qual, como dito acima, deve ser realizada de forma centralizada.

Nesse sentido, portanto, resta muito evidente que o direito ao crédito nas transferências de combustíveis e lubrificantes entre os estabelecimentos de uma

mesma empresa pode ser reconhecido desde que sejam comprovados: (i) que esses combustíveis e lubrificantes foram utilizadas como insumos do processo produtivo da empresa (nos termos estabelecidos pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018); e que o crédito relativo às mercadorias transferidas não foi também apropriado quando da entrada (aquisição) desses produtos (combustíveis e lubrificantes) no estabelecimento de origem.

Desse modo, nego provimento neste tópico.

#### 4.2 Encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado

Como se verifica no Despacho Decisório nº 24 - DRF/JOA (fls. 32/70), a Fiscalização glosou parte dos créditos calculados em relação “ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO – LINHA 9 DO DACON” (item 2.2.2.4) por duas razões em síntese:

- 1) Porque diversos bens foram adquiridos em data anterior a 1º/05/2004, período em que o desconto de crédito é vedado pelo art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004; e
- 2) Porque parte da aquisição de bens destinados ao ativo fixo (imobilizado) não foi utilizada na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

A recorrente requer a reforma do acórdão proferido pela DRJ, eis que o entendimento adotado sobre a depreciação de ativos imobilizados adquiridos antes de 30/04/2004 foi superado pelo STF ao julgar o REExt de nº 599.316 em sede de Repercussão Geral; e que a vinculação de interferência direta dos bens no exercício da atividade operacional da empresa está diretamente relacionada com a sua atividade.

No tocante à apropriação de créditos em relação à depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004 (art. 31 da Lei nº 10.865/04), a celeuma foi analisada pelo STF, no Recurso Extraordinário 599.316, julgado em repercussão geral, com trânsito em julgado em 20/04/2021, restando assentado que o art. 31, *caput*, é inconstitucional. Logo, deve ser afastada a limitação temporal, desde que tais bens sejam diretamente ligados ao processo produtivo da empresa.

Quanto ao fundamento da Fiscalização de que parte dos bens não foi utilizada na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços, a recorrente alega que:

- i) O laudo técnico dissecando sua atividade de maneira pormenorizada e com a menção de diversos maquinários evidencia uma infinidade de procedimentos que envolvem uma ampla gama de maquinários;
- ii) Os bens em questão do qual foi realizada a glosa das depreciações são em grande parte maquinários evidentemente vinculados à sua atividade operacional. Cita exemplos;
- iii) A tabela apresentada pela Fiscalização traz a devida descrição dos produtos vinculados a atividade da empresa; e

- iv) Sem qualquer sombra de dúvidas, com a análise das informações contidas no Laudo Técnico, as glosas não poderão se sustentar, uma vez que a depreciação está intimamente ligada com bens vinculados de maneira incontestada com suas atividades;

Cita jurisprudência do CARF.

Pois bem.

Entendo que os argumentos trazidos pela recorrente não justificam a apropriação de créditos em relação aos bens a exemplo de: aquisição de apartamento, despesas de escritura de apartamento, ITBI de apartamento, construção de muro, betoneira etc., não utilizados na industrialização de bens destinados a venda conforme aduzido pela Fiscalização. Verifica-se que tais bens foram destacados em amarelo na tabela constante do despacho decisório.

Desse modo, é de se confirmar essa parte das glosas destacada pela Fiscalização, independentemente da não aplicação do art. 31 da Lei nº 10.865, de 2005.

Ante o exposto, devem ser revertidas as glosas relativas à depreciação dos bens adquiridos antes de 30/04/2004, sendo mantidas, porém, as glosas atinentes aos encargos de depreciação de bens não utilizados na industrialização de bens destinados a venda, indicados na tabela constante do despacho decisório.

#### **4.3 Taxa Selic como forma de correção do crédito**

A recorrente requer a reforma do acórdão proferido pela DRJ para que seja aplicada a taxa Selic sobre o valor objeto do pedido de ressarcimento, ante expressa determinação legal.

Conforme decidido no julgamento do REsp nº 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) do protocolo do respectivo pedido, em face da resistência ilegítima do Fisco, inclusive, para o ressarcimento de saldo credor trimestral da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sob o regime não cumulativo.

Aplica-se a Súmula CARF nº 154, aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019:

Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07.

Acórdãos Precedentes:

9303-007.425, 9303-006.389, 3201-001.765, 9303-005.423, 9303-007.747, 9303-007.011 e 3401-005.709

Nesse sentido é o Acórdão nº 9303-016.787, de 16/04/2025, da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, com a seguinte ementa:

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

PIS. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA APLICAÇÃO DA SELIC. POSSIBILIDADE.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, após escoado o prazo de 360 dias para a análise do correspondente pedido administrativo pelo Fisco.

Portanto, voto por dar provimento neste tópico, nos termos da Súmula CARF nº 154.

---

**5 CONCLUSÃO**

---

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, não conhecendo os argumentos contra a glosa de créditos sobre fretes nas operações de transferência de produtos entre estabelecimentos, na parte conhecida, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por dar-lhe parcial provimento, para reverter as glosas relativas à depreciação dos bens adquiridos antes de 30/04/2004, mantendo-se, porém, as glosas atinentes aos encargos de depreciação de bens não utilizados na industrialização de bens destinados a venda, indicados na tabela constante do despacho decisório. Tais valores estão sujeitos à incidência de correção monetária com base na taxa Selic, a contar de 360 dias da data do protocolo do pedido de ressarcimento.

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha**