



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.905148/2010-44
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-013.036 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de março de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TRANSPORTES GRAL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

PAF. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa.

Hipótese em que a decisão apresentada a título de paradigma trata de questão diferente daquela enfrentada no Acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rego (Presidente). Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-009.554**, de 27/01/2021 (fls. 104/121), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Pedido de Ressarcimento

Trata o presente processo de análise do Pedido de Ressarcimento (PER), com o objetivo de ser ressarcida do **crédito do PIS**, não cumulativa - Mercado Interno, referente ao 2º trimestre de 2006, com respaldo no artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Visando compensar débitos próprios, transmitiu a respectiva PER/DCOMP.

Dos termos do Despacho Decisório de fls. 10/25, observa-se que foi efetuada a glosa de créditos decorrentes de várias operações que, no entendimento da Fiscalização, não geram direito a crédito, nos termos da legislação aplicável ao regime de apuração da contribuição. Assim, com base na documentação apresentada pelo contribuinte, relacionou, por linha do DACON, as seguintes operações que, no seu entender, não geram direito a crédito, com as respectivas fundamentações:

- Linha 02 – **Bens** utilizados como insumos e Linha 03 – **Serviços** utilizados como insumos: trata-se de aquisições de bens e serviços que não enquadrados como insumos, tais como despesas com aquisições de para-choques, vidros, lanternas, painéis internos e equipamentos de rastreamento, portas, quebra-vento, material de pintura, placas, farol auxiliar, cama, cozinha, tacógrafos, horímetro, entre outros, bem como as despesas com os serviços gerais, de solda, regulagens, socorro, lavagens dos veículos, etc. e, quanto às despesas com rastreamento da frota e **no tocante às despesas com o pagamento de pedágio**; e

Linha 10 – Sobre **Bens do Ativo Imobilizado** (Com base no valor de aquisição) - Em que pese o valor contabilizado ser diferente daquele indicado na nota fiscal, esta indica claramente que a aquisição direta não foi realizada pela pretendente do crédito/ressarcimento.

Assim, procedeu à glosa de créditos referentes a essas despesas, resultando no reconhecimento parcial do direito creditório.

Da Manifestação de Inconformidade e Decisão de 1ª Instância

Cientificada do Despacho Decisório, a Contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 37/51, alegando, em síntese, que:

- alega que a Fiscalização utilizou uma interpretação restritiva do conceito de insumo para fundamentar o indeferimento do pedido, uma vez que insumo possui ampla acepção e, cita os arts. 2º e 3º das Leis n.ºs. 10.637/2002 e 10.833/2003. Defende que os bens e serviços adquiridos pela requerente não podem ser glosados, já que a norma concessiva do benefício é ampla, e os dispositivos que o restringem são específicos e pontuais; tanto os bens, quantos os serviços são utilizados para a manutenção da frota de veículos, sendo indispensáveis à qualidade da prestação do serviço de transporte;

- quanto às **despesas com rastreamento da frota**, alega que são indispensáveis ao transporte rodoviário de cargas e, por tanto, se caracterizam como insumo. **No tocante às despesas com pedágio**, destaca que as despesas da requerente não se referem ao vale-pedágio, mas a valores que saíram do caixa da requerente utilizados para o pagamento de pedágio. Frisa que a Lei nº 10.209/2001, utilizada pelo fiscal como fundamento à glosa do crédito, não se aplica ao caso dos autos, que objetiva o ressarcimento do crédito de PIS/Cofins em relação às despesas com pedágio no segundo trimestre do ano de 2006. Que o mesmo ocorre com **as despesas com agenciamento de carga**, uma vez que se tratariam de serviço aplicado diretamente na atividade da empresa de transportes de cargas.

- informa em sua defesa que as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, ao estabelecerem a possibilidade de creditamento dos encargos de depreciação e amortização de

bens que integram o ativo imobilizado da empresa, não fizeram qualquer vedação ao período em que os bens foram adquiridos.

A **DRJ em Fortaleza (CE)**, apreciou a Manifestação de Inconformidade que, em decisão consubstanciada no Acórdão nº **08-45.184**, de 28/11/2018 (fls. 55/76), considerou julgar **procedente em parte** a Manifestação apresentada, para anulação da glosa efetivada pela autoridade fiscal sobre os bens e serviços utilizados na manutenção da frota.

Nessa decisão a Turma decidiu que, **(i)** os serviços de manutenção, bem assim as partes e peças de reposição, empregados em veículos utilizados na prestação de serviços de transporte, desde que não estejam obrigadas a integrar o ativo imobilizado, por resultar num aumento superior a um ano na vida útil dos veículos, são considerados insumos aplicados na prestação de serviços de transporte, **(ii) não geram crédito** os gastos relativos a rastreamento de veículos e cargas, seguros de qualquer espécie, agenciamento de frota e **gastos com pedágio**, uma vez que estes itens não configuram serviços aplicados ou consumidos na prestação de serviço de transporte rodoviário de carga, e o gasto com pedágio pelo uso da via é legalmente atribuído ao contratante do transporte; **(iii)** o contrato de arrendamento mercantil apresentado sem a devida comprovação de sua natureza, através de documentos hábeis e idôneos, enseja a manutenção das despesas glosadas.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 85/99, reprisando, na parte que não lhe foi favorável, os argumentos da Manifestação de Inconformidade, acrescentando, em resumo, que:

- discorre sobre o conceito de insumos, entendendo pela aplicação dos critérios adotados pelo STJ no julgamento do REsp n. 1.221.170-PR, sob o rito do art. 543-C do CPC de 1973, o qual deu uma interpretação mais extensiva ao conceito de insumo, considerando os critérios da essencialidade ou relevância dos gastos.

- assevera que a realização de suas atividades de transporte implica uma série de despesas, dentre as quais, por serem relevantes para o presente caso, destaca a despesas com o pedágio, o arrendamento mercantil, despesas de depreciação de bens do ativo imobilizado.

Acórdão/CARF

O recurso foi submetido a apreciação da Turma julgadora e foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-009.554**, de 27/01/2021 (fls. 104/121), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Nessa decisão o Colegiado assentou que as despesas consideradas como essenciais e relevantes, desde que incorridas no processo produtivo da Contribuinte, geram créditos de PIS e COFINS no regime não cumulativo, conforme entendimento em sede de recursos repetitivos do STJ no REsp nº 1.221.170-PR, e reconheceu os créditos relativos aos pedágios suportados pela Contribuinte na sua atividade de transporte e também reconhece os créditos relativos a depreciação de bens do ativo imobilizado até 2004.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do Acórdão n.º **3301-009.554**, de 27/01/2021, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial de fls. 124/133, apontando divergência com relação à seguinte matéria: à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o valor das despesas com pedágios.

Para tanto, indica como paradigma o Acórdão n.º 3401-002.857, alegando que:

No **Acórdão recorrido a Turma** defende que os gastos com pedágio suportados pela própria transportadora podem ser considerados insumos para a prestação do serviço de transporte de cargas, permitindo a apuração do crédito. Por essa razão, reverteu a glosa respectiva.

Por outro lado o **Acórdão paradigma**, decidiu que o Acórdão da DRJ manteve a glosa das despesas com pedágios, por entender que tais despesas seriam arcadas pelo contratante do serviço de transporte, não integrando o frete. Dispõe o art. 2º da Lei n.º 10.209/01, inclusive, que o valor do vale-pedágio não constituirá base de cálculo das contribuições sociais.

Ante as considerações acima, restou claramente comprovado o dissídio jurisprudencial quanto ao direito dos créditos **em relação às despesas com os pedágios**.

Assim, com os fundamentos do Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial – da 3ª Câmara, de 05/05/2021, exarado pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção (fls. 156/160), **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões do Contribuinte

Regularmente notificada do Despacho acima que deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, o Contribuinte NÃO apresentou suas contrarrazões nos autos, conforme noticia o Despacho de fls. 165.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial - 3ª Câmara, de 05/05/2021, exarado pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção/CARF às fls. 156/160.

Contudo, em face da análise efetuada no paradigma apresentado, entendo ser necessária uma apuração dos demais requisitos de admissibilidade referente à matéria provida no Exame de Admissibilidade. Isto porque entendo que, a Fazenda Nacional não haver conseguido a efetiva demonstração da semelhança de situações fáticas, razão pela qual não se comprovaria a divergência suscitada no Recurso Especial interposto. Explico.

No especial, a Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à (im)possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais

não cumulativas sobre “o valor pago com as despesas com pedágios”. Para tanto, indica como paradigma o Acórdão n.º 3401-002.857, de 27/01/2015.

No **Acórdão recorrido**, a Turma assentou que os gastos com pedágio suportados pela própria transportadora podem ser considerados insumos para a prestação do serviço de transporte de cargas, permitindo a apuração do crédito. Por essa razão, reverteu a glosa respectiva.

No dispositivo do Acórdão recorrido, restou assentado que,

“(…) Acordam os membros do colegiado, (...) para reconhecer os créditos relativos aos **pedágios suportados pela Recorrente** na sua atividade de transporte”. (Grifei)

De outro lado, o **Acórdão paradigma n.º 3401-002.857**, de 2015, tem a seguinte ementa, na parte que interessa ao caso:

DESPESAS COM PEDÁGIO. NÃO SE ENQUADRAM COMO INSUMO. **Despesas com vale-pedágio** não podem gerar crédito de PIS e COFINS, devendo ser mantida a glosa realizada pela autoridade fiscal.

Veja-se trecho do voto condutor do Acórdão:

3.1 DESPESAS COM PEDÁGIO

O acórdão da DRJ manteve a glosa das despesas com pedágios, por entender que tais despesas seriam arcadas pelo contratante do serviço de transporte, não integrando o frete. Dispõe o art. 2º da Lei n.º 10.209/01, inclusive, **que o valor do vale-pedágio não constituirá base de cálculo** das contribuições sociais:

Art. 2º O valor do Vale Pedágio não integra o valor do frete, não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de incidência de contribuições sociais ou previdenciárias. (Grifei)

Desta forma, **as despesas com vale-pedágio** não podem gerar crédito de PIS e COFINS, devendo ser mantida a glosa realizada pela autoridade fiscal. (Grifei)

Importante observar que no relatório do **Acórdão recorrido** (com base na decisão da DRJ), descreve a seguinte informação:

“(…) No tocante às despesas com pedágio, destaca que as despesas da requerente **não se referem ao vale-pedágio**, mas a valores que saíram do caixa da requerente utilizados para o pagamento de pedágio. **Frisa que a Lei n.º 10.209/2001, utilizada pelo fiscal como fundamento à glosa do crédito, não se aplica ao caso dos autos**, que objetiva o ressarcimento do crédito de PIS/Cofins em relação às despesas com pedágio no primeiro trimestre do ano de 2006.

E desta forma, analisou o recorrido no voto condutor:

“Despesas de Pedágio - Em relação ao pedágio, a Recorrente afirma que, apesar de ser beneficiada com a disciplina da Lei n. 10.209/2001, a lei do Vale-Pedágio, ela pretende se creditar dos dispêndios com pedágio nos casos em que não se vale do benefício.

Explica que embora exista a previsão legal, e a obrigação de recolher o valor do pedágio tenha sido transferida aos embarcadores ou equiparados, isto é, aos clientes da recorrente, é, na realidade, **a recorrente, em razão de suas relações negociais, quem, muitas vezes, acaba recolhendo os valores**. Afirma que seus clientes aceitam contratar o transporte apenas sob a condição de que a recorrente pagará os gastos com o pedágio. Daí, para manter a relação comercial e, automaticamente, **o seu negócio, a recorrente vê-se obrigada a ceder e pagar o pedágio. Somente razoável, nessas condições, que os custos envolvendo o pagamento de pedágio representem crédito de PIS e COFINS**. Assevera que o pagamento dos pedágios é essencial para sua atividade, que é transporte, pois sem tal pagamento não poderá transitar por certas vias e realizar o transporte. Neste ponto, creio que a Recorrente tem razão, que os gastos com pedágio

suportados pela própria transportadora podem ser considerados insumos para a prestação do serviço de transporte de cargas, permitindo a apuração do crédito”.

Como se vê, no **Acórdão recorrido** debate o direito de crédito de despesas efetivamente suportadas e pagas pelo Contribuinte (valores que saíram do caixa da empresa), que é prestador de serviços de transporte de carga, por força de disposição contratual e relação negocial. A análise se deu sobre **dispêndios com pedágio nos casos em que não se vale do benefício (vale-pedágio)**. De outro lado, a questão de fundo discutida no **Acórdão paradigma**, julgou recurso voluntário que controvertia a possibilidade de se creditar de **gastos com o Vale-Pedágio**, por entender que tais despesas seriam arcadas pelo contratante do serviço de transporte, não integrando o frete. E conclui que, dispõe o art. 2º da Lei nº 10.209, de 2001, inclusive, **que o valor do vale-pedágio não constituirá base de cálculo** das contribuições sociais.

Assim, verifica-se de imediato, o afastamento da possibilidade de se estabelecer comparação e deduzir divergência de entendimentos entre os Acórdãos confrontados (recorrido e paradigma), pois trata-se de situações fáticas distintas. No **paradigma**, discute-se apropriação de créditos sobre dispêndios com o vale-pedágio (art. 2º da Lei nº 10.209, de 2001); no **recorrido** não se discute esse tipo de despesas e sim, dispêndios com pedágio, porém nos casos em que não se vale do benefício do vale-pedágio.

Portanto, não há como formar uma divergência de interpretação da legislação, requisito de admissibilidade do recurso, quando inexistente uma similitude fática demonstrada.

Isto posto, **não conheço** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Conclusão

Em vista do exposto, voto no sentido de **não conhecer** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos