



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10925.906215/2019-86
ACÓRDÃO	3102-003.635 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONCÓRDIA LOGÍSTICA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 30/11/2011

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.

VEÍCULOS AUTOMOTORES. CRÉDITO BÁSICO.

Veículos automotores incorporados ao ativo imobilizado de empresas transportadoras são classificados como outros bens do ativo imobilizado, nos termos do inciso VI, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003.

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, no entanto, a ausência de provas de sua efetiva aplicação impede o reconhecimento do crédito pleiteado.

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 105-012.593, proferido pela 7ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 05 , que por unanimidade de votos julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

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

O presente processo trata da Manifestação de Inconformidade interposta contra o Despacho Decisório Eletrônico DRF Joaçaba, nº de rastreamento 2661123, emitido em 06/06/2019, que indeferiu integralmente o crédito proveniente de pagamento indevido ou a maior demonstrado nos PER/DCOMP nº 39146.80421.250515.1.3.04-1983 e nº 03334.24152.261015.1.3.04-0318, transmitidos em 25/05/2015 e 26/10/2015, respectivamente, no valor de R\$ 237.249,59.

Conforme demonstrado no Despacho Decisório Eletrônico destacado, o DARF informado para os PER/DCOMP objeto de análise já se encontrava com utilização total, não restando saldo credor.

A Recorrente pleiteia créditos decorrentes de pagamentos a maior de PIS/COFINS, e alega que não pode retificar sua DCTF em razão de ter sido submetida a procedimento fiscal que resultou em autuação.

No mérito, houve glosas de créditos referentes a bens adquiridos usados, bens do ativo imobilizado decorrente incorporação de outras empresas, créditos decorrentes de encargos de depreciação do ativo imobilizado, créditos na aquisição de veículos automotores e serviços utilizados como insumos.

Assim decidiu a Autoridade Julgadora de Primeira Instância:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 30/11/2011

COMPENSAÇÃO. GLOSA. DCTF RETIFICADORA. MALHA FISCAL. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

O pagamento a maior ou indevido amparado em débito retificado em DCTF não homologada por autoridade competente da Receita Federal do Brasil não confere ao crédito a certeza e a liquidez previstas no art. 170, do CTN, ainda que a decisão administrativa que denegou a retificação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Data do fato gerador: 30/11/2011 JULGAMENTO CONJUNTO. INSTÂNCIAS JULGADORAS DISTINTAS. IMPOSSIBILIDADE.

Encontrando-se os processos em instâncias julgadoras distintas, afasta-se a possibilidade de reunião dos processos conexos para julgamento conjunto.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRINCÍPIO DA OFICIALIDADE. SUSPENSÃO/SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Constituindo o princípio da oficialidade um dos princípios informadores do Processo Administrativo Fiscal, cabe à Administração levar a cabo a demanda trazida a seu conhecimento, impulsionando o processo até a sua conclusão. Nesse sentido, mostra-se impossível deferir pleitos de sobrestamento/suspensão de julgamento de processos com litígio regularmente instaurado, por falta de previsão na legislação processual tributária que vincule as DRJ neste aspecto.

PROVA, DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

A prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

Indefere-se o pedido de diligência e perícia quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da defesa.

Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos exigidos pelo decreto nº 70.235/72.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 10 de maio de 2024, e apresentou Recurso Voluntário no dia 20 de maio de 2024.

Em seu Recurso Voluntário, alega o seguinte:

- I. Requer a conversão do presente processo em diligência pois o grande número de insumos que gerariam créditos não permitiu que se demonstrasse claramente em Manifestação de Inconformidade que os créditos eram devidos.
- 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.
- III. Aquisição de Veículos Automotores – a glosa destes créditos teria decorrido da visão da Autoridade Tributária, de que a previsão do inciso VI, do art. 3º, das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, seria restrito a máquinas e equipamentos. Pede para que sejam reconhecidos os créditos pelo valor de depreciação acelerada previsto no inciso XII, do art. 1º, da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, ou no § 14, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003.
- IV. Despesas de Manutenção – São despesas de manutenção de veículos, que deveriam ser considerados como aumentando a vida útil dos veículos.

V. Pedágios na atividade da Recorrente precisam ser considerados como insumos.

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

Por todo o exposto, REQUER a reforma do Acórdão nº 105-012.593, proferido pela 7ª Turma de Julgamento da DRJ05, dando-se provimento ao presente RECURSO para, à luz do princípio da verdade material, cancelar o Despacho Decisório nº 2661123:

- *determinando-se conversão do julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal analise, natureza, validade e pertinência dos créditos apropriados extemporaneamente, para então quantificá-los, conforme a fundamentação;*
- *reconhecendo-se o direito da utilização de créditos de Cofins, calculados com base no valor de aquisição, dos veículos automotores, com subsequente homologação das DCOMP's;*
- *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, com subsequente homologação das DCOMP's;*
- *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 RECORRENTE por incorporação societária, com subsequente homologação das DCOMP's;*
- *reconhecendo-se o direito do desconto de créditos calculados em relação aos serviços utilizados como insumos, tais como o pedágio, com subsequente homologação das DCOMP's.*

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.

Do Pedido de Diligência

O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, assim trata a apreciação do pedido de diligência:

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

O presente contencioso resume-se a discussão de direito sobre o aproveitamento de créditos de PIS/COFINS decorrentes de aquisição de bens do ativo imobilizado e de sua classificação contábil, de forma que entendo não ser necessária diligência para esclarecer qualquer dos assuntos tratados neste processo, de forma que indefiro o pedido de diligência.

Bens do Ativo Imobilizado Incorporados de outras empresas

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.fl.s. 46 a 371, laudos contábeis com indicação de valores dos ativos imobilizados de diversas empresas incorporadas, e ainda nas e.fl.s. 97 a 105, a lista de bens do imobilizado que foram incorporados de outras empresas sucedidas.

Nestas listas de bens (e.fl.s. 97 a 105), não há qualquer referência ao valor já depreciado ou aproveitado como créditos em períodos anteriores, assim como não é possível determinar o saldo credor destes créditos que poderiam ser sucedidos. Também constam bens com data de baixa anterior ao período de apuração deste processo.

No Recurso Voluntário, encontramos o seguinte:

2.4.23. 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, dever-se-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.

Aquisição de Veículos Automotores

O inciso VI, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, tem a seguinte redação:

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

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

(...)

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Neste caso, entendo que os veículos automotores são compatíveis com a produção de serviços de transporte, prestados pela Recorrente, e podem ser reconhecidos como outros bens incorporados ao ativo imobilizado, e que a mesma pode apropriar-se de créditos sobre os valores de aquisição destes bens à proporção estabelecida no § 14, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003.

Já com relação à Lei nº 11.774/2008. O inciso XII, do seu art. 1º, tem sua aplicação restrita a máquinas e equipamentos, de forma que entendo que por analogia, deva prevalecer a Súmula CARF nº 190.

Súmula CARF nº 190

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

Para fins do disposto no art. 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, os dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.415; 9303-014.369; 9303-013.956

Meu entendimento pela aplicação desta Súmula CARF, decorre do fato de que esta não considera veículo como máquina ou equipamento para fins de geração de créditos sobre locação, de forma que a mesma aplica-se da mesma forma no caso presente.

Portanto, não cabe o uso imediato do valor de aquisição de veículos para a apuração de créditos do regime não cumulativo de PIS/COFINS.

Despesas de Manutenção

Com relação aos itens relacionados à manutenção de veículos não se encontram no processo documentação ou provas de que os gastos supostamente glosados tenham sido aplicados na manutenção de veículos da frota da Recorrente, de forma que não há como avaliar as suas alegações.

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 imobilizado, poderia ser considerada como insumo. No entanto, como já expressado anteriormente, a Recorrente não trouxe ao presente processo provas de suas alegações.

Considero sem razão à Recorrente, neste ponto.

Pedágios

Alega que os custos com pedágios não devem ser considerados como receitas tributáveis, e apresenta páginas do livro razão onde teria registrado estas despesas, como custos operacionais. Ocorre que não há referências, nem no Despacho Decisório, nem no processo de nº 10925.722144/2016-18, processo que é apontado como o resultado da malha fiscal de auditoria da DCTF retificadora que daria direito aos créditos, discussões sobre a inclusão ou não de gastos com pedágio como receitas tributáveis, de forma que considero este tema como estranho ao presente processo.

Ademais, as explicações trazidas aos autos tanto em Manifestação de Inconformidade, quanto em Recurso Voluntário, não explicam adequadamente a irrisignação da Recorrente, e a análise do livro Razão tão pouco presta o necessário esclarecimento a este respeito.

Sem razão à Recorrente.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, dar parcial provimento para reconhecer os créditos decorrentes da aquisição de veículos, que possuam notas fiscais de aquisição da Recorrente, com base no inciso VI, e § 14, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral