



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11020.904367/2012-24  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3302-002.625 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 26 de outubro de 2023  
**Assunto** CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)  
**Recorrente** MARCOPOLO SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, a fim de que os autos sejam devolvidos à unidade de origem com as seguintes instruções: (i) suspender o andamento deste processo até que uma decisão definitiva seja proferida no PA 11020.723906/2013-15; (ii) avaliar as implicações da decisão definitiva proferida naquele processo sobre este caso e elaborar um parecer conclusivo; (iii) notificar a contribuinte para manifestar-se no prazo de 30 dias; e após, (iv) devolver os autos ao CARF para conclusão do julgamento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido na Resolução nº 3302-002.615, de 26 de outubro de 2023, prolatada no julgamento do processo 11020.904351/2012-11, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Denise Madalena Green, Aniello Miranda Aufiero Junior, Marel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

### **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou Improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento de crédito de Cofins Não-Cumulativa – Mercado Interno, referente ao 4º trimestre/2009, no montante de R\$ 273.491,91, associado a Declaração(ões) de Compensação.

Irresignada com o reconhecimento parcial do crédito solicitado (R\$ 267.269,93) a contribuinte apresenta manifestação de inconformidade contra a homologação parcial da compensação sob os seguintes argumentos, em síntese

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-002.625 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 11020.904367/2012-24

- a) o serviço de frete dos chassis pertencentes a terceiros - custeado pela Manifestante e pago a empresa nacional, enquadra-se, sem sombra de dúvidas, no conceito de "insumo" extraído do art. 3º, II, das Leis 10.833/03 e 10.637/02, servindo, portanto, como fonte geradora de créditos de PIS e COFINS;
- b) da mesma forma, por sua essencialidade, o serviço de frete indispensável ao descarte dos resíduos e o tratamento de efluentes deve possibilitar a tomada de créditos de PIS e COFINS, tudo na linha que vem sendo adotada pelo E. CARF;
- c) o valor dos alugueis de imóveis pagos a empresas nacionais deve englobar todo e qualquer gasto decorrente direta ou indiretamente da relação jurídica mantida entre locador e locatário, razão pela qual, estando embutidos em tal preço (valor do aluguel), por previsão contratual, despesas relativas a condomínio e IPTU, por exemplo, deverão estas e todas mais servir ao cálculo dos créditos de PIS e COFINS decorrentes do art. 3º, IV, das Leis ns, 10.833/03 e 10.637/02.
- d) o cálculo por si promovido à obtenção dos créditos de PIS e COFINS passíveis de ressarcimento, inclusive no que tange ao rateio proporcional dos créditos originados de devoluções, está correto, nada havendo a justificar os ajustes pretendidos pelo respeitado Auditor-Fiscal (inclusive a pretendida "reclassificação" dos créditos de devoluções);
- e) o total do valor efetivamente recolhido a título de PIS IMPORTAÇÃO e COFINS IMPORTAÇÃO pode ser compensado com débitos de PIS e de COFINS.
- f) Requer, outrossim, a realização de toda e qualquer prova em direito admitida, em especial a realização de diligência, caso pareça-lhes necessária à comprovação de qualquer dos fatos conducentes a reforma do Manifestação.

A DRJ, por meio do acórdão nº 03-086.143, julgou a manifestação de inconformidade Improcedente, conforme a ementa a seguir, em síntese:

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2009.

**COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE PIS/COFINS. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO.**

A lei somente autoriza a compensação de crédito tributário com crédito líquido e certo do sujeito passivo.

**PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. DIREITO DE CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS APLICADOS OU CONSUMIDOS NO PROCESSO PRODUTIVO DO BEM FABRICADO/PRODUZIDO.**

Geram crédito de PIS e Cofins, descontáveis do valor devido da contribuição e compensáveis, as aquisições de qualquer bem ou serviço aplicados no processo produtivo. 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.

**FRETES NA AQUISIÇÃO DO BEM.**

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-002.625 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11020.904367/2012-24

Apesar de não haver previsão expressa, inclui-se o frete da aquisição de insumos ou bens para revenda na base de cálculo dos créditos, visto que o mesmo integra o custo de aquisição do bem. Ou seja, se a aquisição do bem gera direito ao crédito, o frete pago à pessoa jurídica e suportado pelo adquirente do bem, por integrar tal custo de aquisição, também dará direito a crédito.

In casu, a empresa está pleiteando crédito de contratação de transporte de mercadorias de terceiros (o fabricante de carrocerias não é adquirente das estruturas de chassis, os clientes e futuros proprietários dos ônibus adquirem de outras indústrias e colocam a disposição deste para montagem da carroceria, definindo o produto final o veículo ônibus), isso não se encaixa no preceito legal de creditamento da contribuição, pois a contribuinte não é adquirente do bem.

#### DECISÕES DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

As Decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF são normas complementares das leis quando a lei atribui eficácia normativa.

#### DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. PEDIDO INDEFERIDO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará a realização de diligência, quando entendê-la necessária, indeferindo as que considerar prescindíveis.

Ciente da decisão de primeira instância, a Recorrente interpôs recurso voluntário, pleiteando, como preliminar, a aplicação do instituto da homologação tácita, alegando que o prazo de 05 (cinco) anos, contados a partir da data de entrega da declaração, foi excedido. Além disso, ela reitera suas alegações de defesa no mérito.

Este é o relatório.

### **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo, uma vez que foi apresentado dentro do prazo de 30 (trinta) dias estabelecido pelo Decreto n.º 70.235/72.

Conforme mencionado anteriormente, a Recorrente busca o reconhecimento e a aplicação do instituto da homologação tácita, alegando que o prazo de 05 (cinco) anos, contados a partir da data de entrega da declaração em 18.11.2008 (PER 41341.49417.181108.1.5.08-0561), foi ultrapassado, e a cientificação do despacho decisório ocorreu em 25.11.2013.

Não obstante os argumentos apresentados pela Recorrente, não procede o pedido de homologação tácita, uma vez que a cientificação do contribuinte ocorreu dentro do prazo de 05 (cinco) anos. Para efeitos de contagem do prazo decadencial estabelecido no §5º do artigo 74 da Lei n.º 9.436/1996, a data relevante é a da transmissão da declaração de compensação e não a do pedido de ressarcimento. Neste caso, a PER/DCOMP 04961.02126.261108.1.7.08-6000 foi protocolada em 26.11.2008, respeitando, assim, o prazo de 05 (cinco) anos previsto no referido dispositivo.

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-002.625 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11020.904367/2012-24

É importante ressaltar que a legislação apenas estabelece um prazo legal para a homologação da compensação declarada (Dcomp), conforme dispõe o art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996, que assim dispõe:

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

(...)

§ 5º O **prazo para homologação da compensação** declarada pelo sujeito passivo será de **5 (cinco) anos**, contado da data da **entrega da declaração de compensação**. (grifei)

Por outro lado, o sujeito passivo defende a adoção de um prazo quinquenal, a partir da data de apresentação do Pedido de Ressarcimento, para que a Fazenda Pública analise a legitimidade dos créditos. No entanto, essa alegação não se sustenta, uma vez que, como já discutido anteriormente, a Administração Tributária está sujeita apenas ao prazo de homologação tácita da declaração de compensação, conforme definido expressamente em lei (conforme transcrito acima).

Dessa forma, não existe um prazo legalmente definido para a análise da legitimidade dos créditos, e, portanto, o direito da Fazenda Pública de examinar toda a documentação relacionada ao crédito pretendido, a fim de verificar o montante a que tem direito, não decai.

Sob uma perspectiva semelhante, mas com a mesma conclusão, observa-se que, se a compensação (uma situação que exclui o crédito tributário) só pode ser regulamentada por lei, da mesma forma, por analogia, o respectivo crédito que dela decorre também só pode ser tratado por meio de lei. Portanto, qualquer definição de prazo para a análise de pedidos de ressarcimento exigiria a existência de uma lei que o estabelecesse, o que, no sistema jurídico atual, não existe. Portanto, é válida a verificação, a qualquer momento, do montante ao qual o requerente de créditos contra a Fazenda Nacional tem direito, devido à sua liquidez.

Nesse mesmo contexto, podem ser mencionadas as seguintes decisões administrativas:

Acórdão DRJ/BHE n.º 02-92.577 de 09/04/2019

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

O prazo decadencial de que trata o art 150 do CTN destina-se unicamente ao Fisco para fins de formalização do lançamento tributário, não sendo aplicável ao exame de pedidos de restituição/ressarcimento.

Acórdão DRJ/SPO n.º 16-86.785 de 28/03/2019

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. VERIFICAÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

O prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege os institutos da compensação e do ressarcimento e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo.

Acórdão CARF n.º 3303-002.243 de 17/04/2019

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-002.625 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11020.904367/2012-24

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/RESSARCIMENTO. DIREITO DE CRÉDITO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.**

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do pedido de ressarcimento no prazo de 5 anos. O artigo 74 da Lei n.º 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não se aplicando à apreciação de pedidos de restituição ou ressarcimento.

Acórdão CARF n.º 3002-000.601 de 19/02/2019

**RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INEXISTÊNCIA.**

O prazo de cinco anos para o pronunciamento da autoridade administrativa diz respeito apenas à compensação declarada pelo contribuinte, não se aplicando aos casos de restituição ou ressarcimento o reconhecimento tácito do direito dos créditos pleiteados.

Nesse contexto, rejeita-se a preliminar de decadência alegada pela Recorrente.

No mérito, observa-se que o direito creditório da Recorrente está condicionado ao resultado do julgamento proferido nos autos do PA 11020.723906/2013-15, no qual houve a lavratura de Auto de Infração e a reconstituição da escrita fiscal, conforme segue:

Da análise da demanda, mediante emissão dos MPFs 1010600.2012.00551e 10106.00-2013-00690, resultou a lavratura de Autos de Infração de COFINS e de PIS, relativos aos fatos geradores ocorridos no ano de 2008, consubstanciados no processo administrativo protocolado sob o n.º 11020.723906/2013-15, cuja ciência do contribuinte ocorreu na data de 21 de novembro de 2013, os quais reduziram os saldos credores do período conforme tabela abaixo (linhas 32 a 37).

Conforme observado, a decisão proferida no processo n.º 11020.723906/2013-15, devido às questões relacionadas, se for parcial ou totalmente favorável ao contribuinte, validará parcial ou totalmente o crédito que ele apurou e modificará o despacho que homologou parcialmente o pedido de compensação/ressarcimento.

Nesse contexto, é evidente que a decisão proferida no processo administrativo n.º 11020.723906/2013-15 terá implicações nestes autos, sendo necessário avaliar o impacto daquela decisão neste caso.

Portanto, decido determinar o retorno dos autos à unidade de origem com as seguintes instruções: (i) suspender o julgamento deste processo até que uma decisão definitiva seja proferida no PA 11020.723906/2013-15; (ii) avaliar as implicações da decisão definitiva proferida naquele processo neste caso, elaborando um parecer conclusivo; (iii) notificar o contribuinte para se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias; e (iv) devolver os autos ao CARF para julgamento.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-002.625 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 11020.904367/2012-24

juízo em diligência, a fim de que os autos sejam devolvidos à unidade de origem com as seguintes instruções: (i) suspender o andamento deste processo até que uma decisão definitiva seja proferida no PA 11020.723906/2013-15; (ii) avaliar as implicações da decisão definitiva proferida naquele processo sobre este caso e elaborar um parecer conclusivo; (iii) notificar a contribuinte para manifestar-se no prazo de 30 dias; e após, (iv) devolver os autos ao CARF para conclusão do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho – Presidente Redator