



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



**Processo nº** 11065.724793/2011-89  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-008.267 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de abril de 2021  
**Recorrente** QUERODIESEL TRANSPORTES E COMERCIO DE COMBUSTIVEIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

AÇÃO JUDICIAL. ESFERA ADMINISTRATIVA. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA. SÚMULA CARF N° 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. Súmula CARF n° 1.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÃO À COFINS. REGIME MONOFÁSICO. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. DIREITO A CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO MERCADORIAS. REVENDA. COMÉRCIO VAREJISTA. IMPOSSIBILIDADE.

O frete faz parte do custo de aquisição dos bens e produtos adquiridos para revenda. Se o bem ou produto adquirido não dá direito ao crédito por se encontrar sujeito à sistemática da monofasia, o frete envolvido na sua aquisição seguirá a mesma sorte.

COFINS NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. ATIVIDADE COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE

Os critérios de essencialidade ou de relevância (REsp nº 1.221.170/PR) devem ser avaliados em relação ao processo produtivo em si, do qual origina o produto final ou atinente à execução do serviço prestado a terceiros. Os incisos II dos arts. 3º das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/2002 não contemplam o creditamento sobre bens ou de serviços utilizados na atividade de comercialização de mercadorias, mas tão somente sobre os insumos utilizados na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens.

Nesse passo, excetuados os gastos com disposição legal específica, apenas os bens e serviços empregados no processo produtivo ou na prestação de serviços

e que não se incluam no ativo permanente dão direito ao crédito sobre o valor de suas aquisições. Assim, em razão de nada produzirem e de nada fabricarem, empresas dedicadas à atividade comercial não podem tomar créditos do regime não cumulativo sobre gastos com fretes na aquisição de mercadorias para revenda.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário para, na parte conhecida, pelo voto de qualidade, negar provimento ao Recurso. Vencidas as conselheiras Cynthia Elena de Campos (relatora), Maysa de Sá Pittondo Deligne, Renata da Silveira Bilhim e Thais De Laurentiis Galkowicz. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Pedro Sousa Bispo. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão n.º 3402-008.252, de 26 de abril de 2021, prolatado no julgamento do processo 11065.724771/2011-19, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## **Relatório**

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

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente/procedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara/acolhera em parte o Pedido de Restituição/Ressarcimento/Compensação apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a pedido de Ressarcimento Eletrônico (PER) pelo qual a contribuinte pretendeu o reconhecimento de créditos das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas, apurados na forma dos artigos 3º da Lei n.º 10.637/2002 e da Lei n.º 10.833/2003.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto.

Cientificado do acórdão recorrido, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo a integral restituição/ressarcimento/homologação da compensação, aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

Apurou saldo credor de COFINS Mercado Interno não cumulativo passível de ressarcimento e/ou compensação, referente ao 4º trimestre de 2004, solicitando a compensação com débitos vincendos do ano de 2008.

Deve ser reconhecido o direito aos créditos, uma vez que a autuação teve por base a aplicação das Instruções Normativas n.ºs 247/2002 e 404/2004, cuja ilegalidade restou reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo nos autos do Recurso Especial n.º 1.221.170, aplicando-se o artigo 62, § 2º do RICARF.

O entendimento da fiscalização restringe indevidamente o direito ao crédito sobre insumos diretamente empregados na atividade exercida pela Recorrente.

#### **Com relação à glosa dos créditos sobre os fretes:**

A exceção das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, invocada para indeferimento do ressarcimento e a não homologação da respectiva compensação realizada com créditos sobre despesas de frete pagas pela Recorrente diz respeito exclusivamente ao crédito sobre os bens adquiridos para revenda, na medida em que a receita obtida pela venda é tributada à alíquota zero, cuja denominação, segundo a Autoridade Administrativa, chama-se monofásica;

Admitir a impossibilidade de desconto de crédito sobre o valor do frete pago na operação de compra da mercadoria que será revendida por ser custo de aquisição desta, é entender que as demais despesas necessárias para o exercício regular da atividade da Recorrente, as quais de uma forma ou outra estão ligadas à aquisição da mercadoria, também não gerariam direito ao desconto de créditos, justamente por se configurarem como uma parcela do custo de aquisição;

A glosa sobre os fretes deve ser revertida, uma vez que o fato de o insumo transportado não ser tributado “não contamina” a operação de frete, a qual é tributada e, por estar diretamente ligada a produção, gera o direito ao crédito, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei n.º 10.637/2002;

Para a Autoridade Administrativa, com base em soluções de consulta n.ºs 141/2007 da SRRF09, 136/2008 da SRRF10, bem como pelo acórdão n.º 13-26.094 proferido pela 5ª. Turma da DRJ/RJ, as pessoas jurídicas com atividade exclusivamente comercial não estariam abrangidas pela norma que permite o desconto dos créditos sobre os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado;

A fiscalização não observou que a empresa Recorrente não possui atividade exclusivamente comercial, ou seja, de simples revenda de combustíveis, mas sim de transporte e comércio de óleo diesel, querosene, óleos combustíveis, sob a forma de transportador revendedor retalhista, estando submetida às normas legais previstas pela Agência Nacional do Petróleo e obrigatoriamente deve exercer a atividade de TRR – Transportador Revendedor Retalhista, de acordo com o que previsto, sendo impedida de atuar de forma diversa no mercado;

Portanto, para o exercício da atividade da Recorrente é essencial e obrigatório pela legislação a prestação do serviço de transporte.

#### **Com relação à glosa dos créditos sobre Encargos de Depreciação:**

Há a prestação do serviço de armazenamento e o controle de qualidade e assistência técnica ao consumidor quando da comercialização de combustíveis. Tais atividades, indubitavelmente, dependem da utilização de máquinas e equipamentos, bem como de veículos, os quais são inerentes ao objeto social da empresa Recorrente;

Portanto, cai por terra o argumento de que não se aplica o inciso VI do art. 3º tanto da Lei nº 10.637/02 quanto da Lei nº 10.833/03, na medida em que perfeitamente configurada a hipótese da norma à situação fática descrita e comprovada pela Recorrente, ou seja, de que sua atividade inquestionavelmente depende da utilização de máquinas, equipamentos e outros bens do ativo imobilizado para o seu regular exercício e que, por isso, deve descontar créditos em relação aos encargos de depreciação apurados.

**Com relação à glosa dos Valores de Créditos sem Previsão Legal:**

Tratando-se de uma empresa que presta o serviço de transporte e revenda de combustíveis, mostra-se evidente que tais despesas são essenciais para a atividade exercida;

A Recorrente utiliza caminhões para o transporte do diesel revendido, de modo que os serviços de borracharia de terceiros, oficina de terceiros, lavagem de terceiros, despesas com combustíveis, lubrificantes, pneus e câmaras, peças e acessórios e pedágio, à evidência são necessárias ao exercício da atividade desempenhada, visto que tais despesas têm vínculo direto com a atividade de transporte exercida pela Recorrente;

Se há regulamentação acerca das especificidades técnicas dos tanques e bombas, por uma questão lógica, a manutenção desses equipamentos deve obedecer a legislação específica, por força de exigência da Agência Nacional do Petróleo – ANP;

Portanto, não há como entender que a despesa com manutenção dos tanques e bombas, equipamentos essenciais para o exercício da atividade de TRR, não estão intrinsecamente ligadas à atividade da empresa Recorrente.

Ao analisar o processo, esta Relatora inicialmente propôs Resolução, acatada por unanimidade pelo Colegiado, convertendo o julgamento do recurso em diligência para as seguintes providências:

**a)** Demonstrar de forma detalhada e individualizada por meio de Laudo Técnico, o enquadramento de cada bem e serviço glosado e contestado, considerando o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, em conformidade com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018.

**b)** Com base na apuração indicada no Item “a”, especificar e comprovar a forma de utilização dos fretes pagos na aquisição de diesel e biodiesel para revenda.

**c)** Com base na apuração indicada no Item “a”, especificar e comprovar a forma de utilização dos itens considerados para os valores lançados como depreciação de bens do ativo imobilizado.

**d)** Com base na apuração indicada no Item “a”, especificar e comprovar a forma de utilização dos itens que deram origem aos valores supostamente calculados sem previsão legal e apontados pela Contribuinte como despesas gerais de conservação e manutenção (Créditos da linha 13 – DACON: borracharia de terceiros, oficina de terceiros, lavagem de terceiros, despesas com combustíveis, lubrificantes, pneus e câmaras, peças, acessórios e pedágio).

**e)** Realizar eventuais diligências que julgar necessárias para constatação especificada nesta Resolução;

f) Elaborar Relatório Conclusivo e recálculo sobre as apurações e resultado da diligência;

g) Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias;

Em cumprimento, a Contribuinte foi intimada, apresentando manifestação e documentos.

Relatório de Diligência Fiscal juntado aos autos, sobre o qual se manifestou a Recorrente.

Através de Despacho de Encaminhamento o processo retornou para julgamento.

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 condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:<sup>1</sup>

### 1. Pressupostos legais de admissibilidade

Como já analisado em Resolução, o recurso é tempestivo. Todavia, conheço parcialmente em razão da incidência da Súmula CARF n.º 01, como abaixo será exposto.

### 2. Mérito

#### 2.1. Do objeto da autuação.

Conforme relatado, o lançamento em análise decorreu das seguintes glosas de créditos utilizados pela Recorrente e considerados indevidos pela Fiscalização:

Créditos sobre Fretes Pagos na Aquisição de Diesel e Biodiesel para Revenda;

Créditos Indevidos sobre Encargos de Depreciação;

Valores de Créditos Calculados sem Previsão Legal, referentes à despesas gerais de conservação e manutenção (Créditos da linha 13 – DACON: borracharia de terceiros, oficina de terceiros, lavagem de terceiros, despesas com combustíveis, lubrificantes, pneus e câmaras, peças, acessórios e pedágio).

Através do Mandado de Procedimento Fiscal n.º 10.1.07.00-2011-00276-0, a equipe de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo/RS procedeu à verificação dos documentos apresentados pela Contribuinte, concluindo pelo lançamento de saldos devedores mensais remanescentes, acrescidos de multa de ofício.

Com o resultado da diligência fiscal realizada, passo à análise das glosas efetuadas e objeto de controvérsia neste processo.

#### 2.2 Créditos sobre Fretes Pagos na Aquisição de Diesel e Biodiesel para Revenda

---

<sup>1</sup> Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultado no acórdão paradigma desta decisão, transcrevendo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Na sessão de julgamento, o Colegiado, por voto de qualidade, divergiu do voto da ilustre Conselheira Relatora na análise do recurso voluntário do presente processo, especificamente quanto a reverter a glosa dos créditos calculados sobre frete pago na aquisição do combustível para revenda. Então fui designado a redigir o voto vencedor, motivo pelo qual apresento abaixo as razões de decidir.

Segundo o despacho decisório, por falta de previsão legal, foram glosadas as despesas com fretes nas operações de aquisição de combustíveis. A Conselheira Relatora, por outro lado, reconheceu o direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre os referidos fretes. A ilustre Relatora entende que a exceção ao creditamento em razão da monofasia não impede o direito creditório sobre o frete pago na aquisição do combustível para revenda, que está assegurado pelo inciso I do artigo 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003.

O Colegiado, no entanto, por voto de qualidade, divergiu desse entendimento, com as razões que passo a expor.

Pode-se assim resumir a possibilidade de geração de créditos na sistemática da não cumulatividade para as empresas quanto aos fretes:

- i) na compra de mercadorias para revenda, posto que integrantes do custo de aquisição (artigo 289 do Regulamento do Imposto de Renda Decreto n.º 3.000/99) e, assim, ao amparo do inciso I do artigo. 3º da Lei n.º 10.833/03;
- ii) nas vendas de mercadorias, no caso do ônus ser assumido pelo vendedor, nos termos do inciso. IX do artigo. 3º da Lei n.º 10.833/03; e
- iii) o frete pago quando o serviço de transporte seja utilizado como insumo na prestação de serviço ou na produção de um bem destinado à venda, com base no inc. II do art. 3º da Lei n.º 10.833/03.

No caso concreto, observa-se, pelos documentos juntados, que as despesas com fretes tratam do transporte de produtos adquiridos (combustíveis) para revenda.

Como é cediço, o transporte na aquisição de mercadorias para revenda compõe o seu custo de aquisição, com fundamento no artigo 289, §1º do RIR/99, vigente na época dos fatos.

O óleo diesel e suas correntes, comercializados pelo Contribuinte, são sujeitos ao regime monofásico de apuração das contribuições para o PIS e a Cofins, nos termos do art. 4º da Lei n.º 9.718, de 1998.

Art.4º As refinarias de petróleo, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, as contribuições a que se refere o art. 2º, devidas pelos distribuidores e comerciantes varejistas de combustíveis derivados de petróleo, inclusive gás.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a contribuição será calculada sobre o preço de venda da refinaria, multiplicado por quatro.

Depreende-se do dispositivo transcrito, que a tributação, quanto ao PIS e COFINS envolvidos em toda a cadeia econômica de venda de óleo diesel e suas correntes, devem ser concentrados nas refinarias. A sistemática da monofasia adotada para o caso concentra a cobrança das contribuições em uma etapa da cadeia produtiva, desonerando a etapa seguinte. A indigitada lei também reduziu a zero as alíquotas do PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas auferidas pelos comerciantes atacadistas ou varejistas com a venda dos referidos produtos.

Sendo que o frete pago compõe o valor do custo de aquisição da mercadoria e sendo este submetido na sistemática da não cumulatividade, tem-se que o valor pago na aquisição do bem para a revenda incluirá o valor do frete, posto que o frete se agrega ao custo de aquisição da mercadoria, constituindo-se ambas em uma só operação.

No entanto, se há uma vedação legal expressa para apuração de créditos na aquisição de bens para revenda sujeitos à incidência monofásica pelos distribuidores e varejistas, conforme previsão do art. 3º, I, “b” das Leis n.º 10.637/2002, e n.º 10.833/2003, isso

atinge toda a operação de aquisição da mercadoria, incluindo aí o frete agregado ao custo de aquisição. Nesse sentido, também concluiu o Auditor Fiscal que a seguir se transcreve: “sendo as mercadorias revendidas o óleo diesel e o biodiesel, e estes estando excepcionados da possibilidade do desconto de créditos, o custo dos fretes pagos na aquisição desses produtos não gera desconto de créditos”.

A Recorrente também requer que o conceito de insumo seja aplicada ao seu ramo de atividade (comércio varejista), mormente quanto as despesas incorridas com frete na aquisição de produtos a serem revendidos.

Os dispositivos legais que definem os critérios para o direito de crédito de insumos são os artigos 3º, II das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, *in verbis*:

**II bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou à prestação de serviços, inclusive combustíveis (...)**

(negrito nosso)

Resta claro pelo texto do dispositivo transcrito que os gastos com frete na aquisição de mercadorias para revenda não se enquadram ao caso, uma vez que não se trata de atividade de industrialização e nem prestação de serviços. As despesas incorridas com fretes na aquisição de mercadorias para revenda, embora possam ser essenciais à atividade comercial de revenda desenvolvida Recorrente, não podem dar direito a crédito por falta de previsão legal.

Dessa forma, não se pode admitir esse alargamento do conceito de insumo visando a aplicação em sua atividade de comércio (revenda de bens) por inexistir autorização legal para tanto. Na comercialização de mercadorias, que não foram produzidas ou fabricadas pelo Contribuinte, somente há o direito ao creditamento sobre os bens adquiridos para revenda, com base nos incisos I dos arts. 3º das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/2002 (desde que não exista alguma vedação legal expressa, como ocorre no presente caso), mas não com base nos incisos II desses artigos, pois ausente, nesse caso, o processo produtivo de prestação de serviços ou de produção ou fabricação de bens requerido neste inciso.

Abaixo, reproduzem-se parcialmente as ementas de alguns julgados do CARF que expressam o mesmo entendimento sobre a matéria:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins

Ano calendário:2010, 2011

**NÃO CUMULATIVIDADE. ATIVIDADE COMERCIAL, TAXA DE ADMINISTRAÇÃO DE CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO.**

Os custos com taxas de administração de cartões de crédito e débito não geram direito a crédito, por não se enquadrarem na definição de insumo estabelecida na legislação de regência, posta a atividade meramente comercial, distinta da produção e da prestação de serviço. (...)"

(Processo n.º 18050.720506/201412; Acórdão n.º 3301003.874; Relator Conselheiro Antônio Carlos da Costa Cavalcanti Filho; sessão de 28/06/2017)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2009

**COFINS NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS.**

Excetuados os gastos com disposição legal específica, apenas os bens e serviços empregados no processo produtivo e que não se incluam no ativo permanente dão direito ao crédito sobre o valor de suas aquisições. Em razão de nada produzirem e de nada fabricarem, empresas dedicadas à atividade comercial não

podem tomar créditos do regime não cumulativo sobre gastos com:(...)iv) taxas pagas às administradoras de cartões de crédito.

(Processo n.º 13855.721049/201151; Acórdão n.º 9303006.689; Relator Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal; sessão de 12/04/2018)

#### PIS/COFINS. STJ. CONCEITO ABSTRATO. INSUMO. ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. PROCESSO PRODUTIVO.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR, decidiu pelo rito dos Recursos Repetitivos no sentido de que o conceito de insumo, para fins de creditamento das contribuições sociais não cumulativas (arts. 3.º, II das Leis n.ºs 10.833/2003 e 10.637/2002), deve ser aferido segundo os critérios de essencialidade ou de relevância para o processo produtivo da contribuinte, os quais estão delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa.

O critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

A relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal, distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência na produção ou na execução do serviço.

Vale dizer que, no referido julgado, foi estabelecido apenas um conceito abstrato de insumo para fins de interpretação do inciso II do art. 3.º das Leis n.ºs 10.833/2003 e 10.637/2002, cabendo ao julgador avaliar, em cada caso concreto, se o insumo em questão enquadra-se ou não nesse conceito, além de não caracterizar hipótese de vedação legal ou de tratamento específico em outro dispositivo das Leis n.ºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005 (Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF).

#### PIS/COFINS. COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS. INSUMOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Os incisos II dos arts. 3o das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/2002 não contemplam a atividade de comercialização de mercadorias, mas tão somente a prestação de serviços e a produção ou fabricação de bens.

Na comercialização de mercadorias que não foram produzidas ou fabricadas pela contribuinte, somente há o direito ao creditamento sobre os bens adquiridos para revenda, com base nos incisos I dos arts. 3o das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/2002, mas não com base nos incisos II desses artigos, pois ausente o processo produtivo de prestação de serviços ou de produção ou fabricação de bens requerido neste inciso.

(Processo n.º 13864.720140/2016-55; Acórdão n.º 3402006.026; Relatora Conselheiro Maria Aparecida Martins de Paula; sessão de 12 de dezembro de 2018)

Confirma-se, assim, conforme se depreende do conceito de insumo adotado neste voto, delimitado pela Ministra Regina Helena Costa em seu voto no REsp n.º 1.221.170/PR, que somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep de da COFINS nas atividades de **produção de bens** destinados à venda e de **prestação de serviços a terceiros**.

Nesse mesmo sentido, o Parecer Normativo SRF nº5, de 17 de dezembro de 2018, no qual apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR:

## 2. INEXISTÊNCIA DE INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL

40. Nos termos demonstrados acima sobre o conceito definido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros.

**41. Destarte, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).**

(negrito nosso)

Com base nessas razões, não há nada a retocar na decisão recorrida quanto a essa matéria, devendo ser mantida a glosa dos fretes nas aquisições de mercadorias para revenda.

2.3. Créditos sobre Encargos de Depreciação e valores de créditos calculados sem previsão legal.

Através da Resolução nº 3402-002.361, o julgamento do processo foi convertido em diligência, oportunizando à Recorrente a seguinte especificação e comprovação:

**c) Com base na apuração indicada no Item “a”**, especificar e comprovar a forma de utilização dos itens considerados para os valores lançados como depreciação de bens do ativo imobilizado.

**d) Com base na apuração indicada no Item “a”**, especificar e comprovar a forma de utilização dos itens que deram origem aos valores supostamente calculados sem previsão legal e apontados pela Contribuinte como despesas gerais de conservação e manutenção (Créditos da linha 13 – DACON: borracharia de terceiros, oficina de terceiros, lavagem de terceiros, despesas com combustíveis, lubrificantes, pneus e câmaras, peças, acessórios e pedágio).

Todavia, a Unidade de Origem informou no Relatório de Diligência, que a Recorrente ingressou com duas ações judiciais perante Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

**Mandado de Segurança n.º 5007061-58.2018.4.04.7108/RS** (e-dossiê n.º 10010-033.156/0418-92), distribuído em 26/03/2018, e cujo trânsito em julgado ocorreu em 30/10/2019. Esta ação tem por objeto:

O direito ao creditamento de PIS e Cofins incidentes sobre despesas com **combustíveis, lubrificantes e encargos de depreciação de veículos**;

O reconhecimento do direito à compensação dos créditos não descontados nos últimos cinco anos.

**Mandado de Segurança n.º 5017973-80.2019.4.04.7108/RS** (e-dossiê n.º 13033-022.469/2019-82), distribuído em 23/09/2019, sendo a segurança pleiteada concedida em 16/12/2019 por sentença, com interposição de Recurso de Apelação pela União, e até o momento não transitada em julgado. Esta ação tem por objeto:

O direito ao creditamento de PIS e Cofins incidentes sobre **gastos com borracharia, pneus e câmaras, manutenção de veículos, peças de reposição, lavagem de veículos e caminhões-tanque e rastreamento (monitoramento em tempo real da frota)**;

O reconhecimento do direito à compensação dos créditos não descontados desde os últimos cinco anos contados da propositura, até o trânsito em julgado, devidamente corrigidos pela Selic, a contar da data em que poderiam ter sido aproveitados.

O ajuizamento da ação judicial foi confirmado pela Contribuinte em sua resposta à diligência (fls. 654-670).

Diante da demanda judicial em referência, aplica-se a Súmula CARF n.º 01<sup>2</sup>, resultando em concomitância, motivo pelo qual deixo de conhecer o recurso quanto ao direito creditório sobre as glosas objeto do Mandado de Segurança n.º 5007061-58.2018.4.04.7108/RS e Mandado de Segurança n.º 5017973-80.2019.4.04.7108/RS, referentes às despesas com combustíveis, lubrificantes, encargos de depreciação de veículos, gastos com borracharia, pneus e câmaras, manutenção de veículos, peças de reposição, lavagem de veículos e caminhões-tanque e rastreamento (monitoramento em tempo real da frota).

## Conclusão

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

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer em parte do Recurso Voluntário para, na parte conhecida, negar provimento ao Recurso.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

---

<sup>2</sup> Súmula CARF n.º 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Fl. 11 do Acórdão n.º 3402-008.267 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11065.724793/2011-89