



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.721736/2012-31
ACÓRDÃO	3101-004.319 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRIGELAR COMERCIO E INDUSTRIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/06/2008

SUBVENÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO ICMS. NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

No regime de apuração não cumulativa do PIS e da Cofins, valores decorrentes de subvenção, inclusive na forma de crédito presumido de ICMS, não integram a base de cálculo dessas contribuições.

CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIOS DE ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP REPETITIVO Nº 1.221.170/PR.

O conceito de insumo, para fins de creditamento de PIS e COFINS, deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte, conforme tese fixada pelo STJ em sede de recurso repetitivo.

FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 217.

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar do lançamento os valores relativos às subvenções de crédito presumido de ICMS, aproveitadas pela recorrente.

Assinado Digitalmente

Luciana Ferreira Braga – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 09-70.977, proferido pela 7ª Turma da DRJ/JFA na sessão de 05 de junho de 2019, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

O presente processo versa sobre auto de infração para cobrança de PIS e COFINS da empresa FRIGELAR COMERCIO E DISTRIBUICAO S.A. com objetivo de verificar a correta apuração da base de cálculo das contribuições nos períodos de apuração 07/2007 a 06/2008.

Segundo a Fiscalização, os valores recebidos a título de crédito fiscal presumido do ICMS compõe a base de cálculo da contribuição para Cofins visto que se enquadram no conceito de Receita, nos seguintes termos:

1 - Receitas Não Incluídas na Apuração da Base de Cálculo 5. Durante o período fiscalizado o contribuinte era questão recebeu créditos fiscais presumidos do ICMS através da sua filial localizada no estado da Paraíba(CNPJ 92.660.406/0009-76), sendo que este benefício foi concedido na forma da legislação estadual (art. 788 do RICMS/PB aprovado pelo Decreto 18.930/97).

6. Os valores recebidos a título de crédito fiscal presumido do ICMS compõe a base de cálculo da contribuição para Cofins visto que se enquadram no conceito de Receita conforme dispositivo legal abaixo transcrito (grifou-se).

Art 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFISS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas nela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - não-operacionais decorrentes da venda de ativo permanente;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865.

de 2004)V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009). (grifos não constam do original)7. Analisando-se atentamente o texto legal, constata-se que a redação do "caput" e do § 1º do art 1º da supracitada lei generalizou o alcance da incidência da contribuição para a Cofins, sendo que o mesmo não acontece quando se trata de exclusões da base de cálculo da referida contribuição, onde as hipóteses restringem-se ao disposto no § 3º incisos I à VI do art. 1º da Lei 10.833/2003.

8. Considerando-se que as receitas obtidas à título de Crédito Presumido de ICMS não estão entre as enumeradas no § 3º do art. 1º da Lei 10.833/2003, conclui-se que tais valores devem compor a apuração da base de Cálculo da Cofins, pois caso o entendimento fosse contrário estaria sendo concedido a interessada um benefício sem qualquer amparo legal.

9. Não obstante isso a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, tanto em soluções de consulta como em julgamentos através dos seus órgãos

administrativos de julgamento, inúmeras vezes se manifestou sob este tema conforme ementas à seguir:

SOLUÇÃO DE CONSULTA N° 146 de 11 de Setembro de 2008

Contribuição para o PIS/Pasep BASE DE CÁLCULO. O incentivo relativo ao crédito PRESUMIDO de ICMS concedido pelo governo do Estado de Minas Gerais constitui receita que deve integrar a base de cálculo do PIS/Pasep, visto não existir expressa previsão legal de exclusão ou isenção.

(...)2 - Créditos sobre encargos de depreciação 12. O contribuinte supranominado apurou de forma equivocada os créditos referentes a encargos de depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado, incluindo na base de cálculo dos créditos os valores dos encargos de depreciação de moveis e utensílios além de equipamentos de informática, afrontando o dispositivo legal que trata do assunto.

(...)13. O inciso VI do art. 3º da Lei 10.833/2003 optou por restringir as possibilidades de créditos em relação a bens do ativo imobilizado, limitando apenas aqueles bens que foram fabricados para serem locados à terceiros ou aqueles utilizados na produção de bens destinados à vendas ou na prestação de serviços.

14. Cabe esclarecer que os bens cujo crédito está sendo aproveitado (móveis e utensílios e equipamentos de processamento de dados), apesar de utilizados nas atividades da empresa não enquadram-se na hipótese e aproveitamento de créditos prevista na legislação, uma vez que não são utilizados na fabricação de produtos destinados à venda (a empresa sequer fabrica qualquer produto, apenas revende), tão pouco são utilizados na prestação de serviços, tornando assim inviável o aproveitamento de créditos sobre estes dispêndios.

15. Quanto as instalações verificando-se a listagem dos bens fornecida pelo contribuinte afere-se que tratam-se na realidade de bens móveis tais como vitrines, divisórias, estantes, vidros incorrendo portanto nas mesmas vedações quanto ao aproveitamento de créditos dos itens anteriores.

16. Em razão destas irregularidades conclui-se que a totalidade dos créditos calculados sobre encargos de depreciação pelo contribuinte foi indevida, devendo, portanto, tais valores serem excluídos da base de cálculo dos créditos da Cofins e os valores reconstituídos conforme demonstrativo de cálculos à seguir.

3 - Créditos sobre fretes calculados incorretamente.

17. O contribuinte em questão calculou indevidamente créditos sobre fretes de transferência entre estabelecimentos da própria pessoa jurídica o que é vedado pela legislação.

18. Quanto ao direito de creditamento de despesas de fretes é importante deixar bem claro que a legislação que regula a matéria expressamente autoriza o direito a credito em relação aos fretes na operação de venda, admitindo-se ainda o

cálculo de créditos sobre os fretes de aquisição quando integrantes do custo de aquisição destes bens. Veja-se portanto a legislação não autoriza o aproveitamento de créditos de transferências entre estabelecimentos da pessoa jurídica.

(...)

A DRJ manteve o lançamento em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/07/2007 a 30/06/2008 INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.

Falece competência à autoridade julgadora para apreciação de aspectos relacionados com a inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas tributárias, devendo, no julgamento de primeira instância, serem observadas as normas legais e regulamentares, assim como o entendimento da Receita Federal expresso em atos normativos.

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Está afastada a hipótese de nulidade do lançamento quando o auto de infração, lavrado por autoridade competente, atende a todos requisitos legais e possibilita ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa.

SUBVENÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO ICMS. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não cumulativa do PIS e da Cofins, valores decorrentes de subvenção, inclusive na forma de crédito presumido de ICMS, constituem receita tributável, devendo integrar a base de cálculo dessas contribuições. Somente a partir de janeiro/2014, as receitas relativas à subvenção para investimento passaram a ser excluídas da base de cálculo, desde que cumpridas as condições contidas na legislação de regência.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

A Recorrente interpõe Voluntário de folhas 1473 a 1514, alegando em síntese:

1) Que a subvenção para investimento concedida à Recorrente é objeto de termo de acordo celebrado com a Secretaria da Receita Estadual do Estado da Paraíba, no qual o Estado realizou renúncia fiscal com a finalidade única de ressarcimento de custos de produção para estimular a implantação e/ou expansão do empreendimento econômico agraciado com o benefício, havendo ainda o dever de contraprestação, dentre os quais a manutenção de faturamento anual e a geração de determinado número de empregos, não se caracterizando, dessa forma, como uma receita bruta de venda de mercadorias ou prestações de serviços.

2) Que houve equívoco da Fiscalização quando, erroneamente, procedeu a glosa de créditos tomados a título de depreciação calculada sobre os bens que a Recorrente utiliza para a consecução das suas atividades, onde a legislação que disciplina a matéria, além de permitir a depreciação de bens do ativo de empresa cuja atividade seja a fabricação de produtos destinados à venda (indústria), também permite a depreciação de bens do ativo de empresas cujo objeto seja a prestação de serviços e a locação de bens a terceiros.

3) A impossibilidade da glosa de créditos de PIS/COFINS referentes à fretes de transferência (fretes 'inter company'), os quais comprovou serem essenciais para a consecução de suas atividades;

4) Impossibilidade de restrição do direito à tomada dos créditos relativos às Contribuições para o PIS e para a COFINS glosados, que fere as disposições constitucionais e viola o princípio da não-cumulatividade.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Luciana Ferreira Braga, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento.

1) Sobre a Inclusão, na Base de Cálculo das Contribuições para o PIS e para a COFINS, dos Valores Percebidos a Título de Incentivos Fiscais

Alega o Recorrente que o incentivo fiscal concedido pelo Estado da Paraíba (crédito presumido de ICMS) não configura receita da pessoa jurídica beneficiária, não podendo, por isso, ser incluído na base de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins.

A interessada defende que os benefícios fiscais devem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS, eis que não configuram receitas novas.

No caso em tela, os benefícios fiscais devem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS, eis que não configuram receitas novas auferidas pela Recorrente.

Pelo contrário, a subvenção para investimento trata-se de verdadeira renúncia fiscal efetuada pelos Estados-Membros, a fim de incentivar o desenvolvimento de determinados setores da economia, gerando importantes reflexos financeiros e sociais para o desenvolvimento do próprio Estado.

Dessa forma, se os créditos presumidos de ICMS não constituem receita nova da pessoa jurídica, por óbvio, a tributação pelas contribuições ora em debate não pode incidir sobre tais valores, que se tratam, como já salientado, de uma renúncia!

Estes créditos fiscais presumidos são conceituados, dependendo da hipótese, como subvenções para investimento ou subvenção para custeio de operações.

As subvenções para investimento se configuram como uma renúncia levada a efeito pelos Estados, com o intuito de colaborar com a sua expansão econômica, sendo sempre condicionada à realização de investimentos por parte daqueles que são agraciados com o benefício.

Para a DRJ, no regime de apuração não cumulativa do PIS e da Cofins, os valores decorrentes de subvenção, inclusive na forma de crédito presumido de ICMS, constituem receita tributável, devendo integrar a base de cálculo dessas contribuições.

Somente a partir de janeiro/2014, as receitas relativas à subvenção para investimento passaram a ser excluídas da base de cálculo, desde que cumpridas as condições contidas na legislação de regência.

A Recorrente atua no setor comercial realizando a venda e montagem de sistemas de refrigeração e frigoríficos, realizando ainda a prestação de serviços.

Em razão das atividades exercidas, a recorrente possui regimes especiais junto ao Estado da Paraíba, de modo que a controvérsia central está na inclusão das receitas de subvenção, advindas dos benefícios fiscais relativos aos créditos presumidos de ICMS, na base tributária das contribuições ao Pis e Cofins.

Com base na Lei nº 4.506/64, Decreto Lei nº 1.598/77, Parecer Normativo CST nº 112/78 e art. 392 do RIR/99 a fiscalização esclarece que no caso em tela trata-se de subvenção para custeio, pelo que, aludidas subvenções de custeio decorrentes de incentivos fiscais compõem as receitas tributáveis por estarem incluídas na receita operacional da recorrente.

No entendimento fiscalizatório, as subvenções para custeio representam renúncia de receitas públicas, sendo, portanto, receitas operacionais acessórias. Fixada essa premissa, justifica-se a incidência de Pis cuja base legal encontra amparo na Lei nº Lei 10.637/2002 e de Cofins com fulcro na Lei nº 10.833/2003, de modo que o fato gerador seria correspondente ao faturamento mensal, que por sua vez, englobaria a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

No entendimento da recorrente, as subvenções para investimento se configuram como uma renúncia levada a efeito pelos Estados, com o intuito de colaborar com a sua expansão econômica, sendo sempre condicionada à realização de investimentos por parte daqueles que são agraciados com o benefício.

Assim, a subvenção para investimento, como ocorre no caso, tem como objetivo atrair investimentos para integração, expansão, modernização e consolidação dos setores econômicos do Estado. É a própria lei instituidora do benefício que delimita seus contornos, devendo ser minuciosamente analisada para que seja dela extraída a real intenção do Estado.

A recorrente destaca que com advento da Lei Complementar 160/17, de 08 de agosto de 2017, que incluiu os parágrafos 4º e 5º no artigo 30 da Lei nº 12.973/14, restou determinado que os incentivos e os benefícios fiscais, relativos ao ICMS, na forma do art. 155, II, da Constituição Federal, são considerados subvenções para investimento, sem a exigência de requisitos não previstos no próprio artigo 30.

Ficou estabelecido, ainda, que esse tratamento jurídico seria aplicável aos processos administrativos e judiciais em curso, hipótese verificada nos presentes autos.

Art. 30. As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as doações feitas pelo poder público não serão computadas na determinação do lucro real, desde que seja registrada em reserva de lucros a que se refere o art.

195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que somente poderá ser utilizada para: (Vigência) I - absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou II - aumento do capital social.

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput, a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 2º As doações e subvenções de que trata o caput serão tributadas caso não seja observado o disposto no § 1º ou seja dada destinação diversa da que está prevista no caput, inclusive nas hipóteses de:

I - capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos;

II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos 5 (cinco) anos anteriores à data da doação ou da subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou da subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitada ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos; ou III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

§ 3º Se, no período de apuração, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e de subvenções governamentais e, nesse caso, não puder ser constituída como parcela de lucros

nos termos do caput , esta deverá ocorrer à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 4º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017)

§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados.

(Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017) (grifou-se).

Para corroborar esse entendimento, a recorrente transcreve a ementa dos Acórdãos nº 9101.003.841 —1ª Turma/Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão nº 3301-005.533 — 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária e o Acórdão nº 3301-005.533 — 3ª Câmara /1ª Turma Ordinária e assevera:

Em que pese o entendimento da 2 Turma da DRJ/CGE, o fato é que a referida decisão deixou de observar as novas disposições trazidas pela Lei Complementar nº 160/2017 bem como a edição do Convênio CONFAZ ICMS 190/2017 que, em breve síntese, encerrou a discussão da natureza das subvenções, passando a considerar todas como subvenção para investimento. (Fls. 1063).

Razão assiste a Recorrente.

A subvenção tratada no presente caso deve ser considerada como subvenção para investimento, conforme preceitua a Lei Complementar nº 160/2017 e, nessa linha, em atenção às alterações normativas que envolveram tal evento ao longo do tempo, trouxeram explicitamente que, para fins tributários, tais subvenções não seriam tributadas pelas contribuições, eis que consideraram que não possuem em sua essência "natureza" de receita e, portanto, não devem sofrer a incidência de PIS e COFINS.

Com isso, devem ser exonerados do lançamento o valor relativo às subvenções aproveitadas pela recorrente.

2) Crédito Integral das Contribuições para o PIS/PASEP e para a COFINS

Entende a Recorrente que todos os bens e serviços utilizados e contratados pela Recorrente para fins de viabilizar a realização do seu escopo social devem ser considerados para fins de apuração dos créditos das contribuições ora debatidas, que ao final possam vir a ser aproveitados.

Ademais, que o direito ao abatimento (denominado “desconto de crédito”) decorre da circunstância do contribuinte (no caso a Recorrente) haver realizado gastos pertinentes à sua atividade fim, não podendo vir a ser limitados os bens utilizados e serviços tomados, sob pena de ferir de morte a não cumulatividade das contribuições, aplicada quando se tratar da sistemática não cumulativa!

Outrossim, é cediço que o regime da não cumulatividade permite que empresas se creditem de valores pagos pela aquisição de bens e serviços, desde que sejam insumos da sua atividade.

Para definir o conceito de insumo, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de julgamento de recurso especial sob o regime repetitivo, estabeleceu que deve ser considerado insumo tudo aquilo que seja imprescindível para o desenvolvimento da atividade econômica.

Foi fixada pelo referido Tribunal que: “O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.” Ato contínuo, a SRFB editou o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018 que apresenta as principais repercussões deste julgado na definição do conceito de insumo na legislação das referidas contribuições:

(...)

14. Conforme constante da ementa do acórdão, a tese central firmada pelos Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça acerca da matéria em comento é que “o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item -bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”.

15. Neste ponto já se mostra necessário interpretar a abrangência da expressão “atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Conquanto essa expressão, por sua generalidade, possa fazer parecer que haveria insumos geradores de crédito da não cumulatividade das contribuições em qualquer atividade desenvolvida pela pessoa jurídica (administrativa, jurídica, contábil, etc.), a verdade é que todas as discussões e conclusões buriladas pelos Ministros circunscreveram-se ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços desenvolvidos pela pessoa jurídica.

16. Aliás, esta limitação consta expressamente do texto do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, que permite a apuração de créditos das contribuições em relação a “bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”.

17. Das transcrições dos excertos fundamentais dos votos dos Ministros que adotaram a tese vencedora resta evidente e incontestável que somente podem ser considerados insumos itens relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros, o que não abarca itens que não estejam sequer indiretamente relacionados com tais atividades.

18. Deveras, essa conclusão também fica patente na análise preliminar que os Ministros acordaram acerca dos itens em relação aos quais a recorrente pretendia creditar-se. Por ser a recorrente uma indústria de alimentos, os Ministros somente consideraram passíveis de enquadramento no conceito de insumos dispêndios intrinsecamente relacionados com a industrialização (“água, combustível, materiais de exames laboratoriais, materiais de limpeza e (...) equipamentos de proteção individual – EPI”), excluindo de plano de tal conceito itens cuja utilidade não é aplicada nesta atividade (“veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (...), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões”).

Em breve resumo, após o julgamento do Recurso Repetitivo e com a introdução da norma Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, é preciso constatar caso a caso se o gasto é essencial, ou seja, se o bem ou serviço é indispensável para o desenvolvimento da atividade econômica ou mesmo não o sendo, se é relevante para obtenção do produto ou serviço.

Pois bem, passada a análise introdutória do assunto, é preciso verificar no presente caso, se os gastos apontados na fiscalização como indevidos (glosados) e mantidos pela DRJ se enquadram ou não no conceito de insumo para fins de abatimento pelo regime da não cumulatividade.

Dessa forma, passarei a analisar cada um dos itens glosados.

- Créditos Decorrentes das Despesas de Transporte entre os Estabelecimentos da Recorrente

A decisão recorrida glosou créditos aproveitados pela Recorrente, relativos a despesas de transporte entre os seus estabelecimentos, conforme segue:

Como se vê, a legislação é clara e expressa ao determinar que só geram créditos das contribuições as despesas com frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor. Assim, em que pese a nova definição do conceito de insumos estabelecida pelo STJ, entendo que as hipóteses de creditamento devem seguir, estritamente, a disciplina estabelecida pelo legislador ordinário aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que podem gerar direito a créditos a serem descontados das Contribuições.

Ou seja, somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente.

Portanto, por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção e nem ser considerada operação de venda, os valores das despesas efetuadas com fretes contratados, ainda que pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no país para simples transferências, a qualquer título, de mercadorias acabadas ou em elaboração entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, não geram direito a créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins devida apurada de forma não-cumulativa.

Deste modo, mantemos as glosas efetuadas pela autoridade tributária.

Já a Recorrente defende seu direito de creditar o valor do frete nas operações de vendas na hipótese em que arcar com o ônus na qualidade de tomador dos serviços de transporte de carga, bem como nas transferências de produtos entre estabelecimentos do próprio contribuinte

Quanto a este ponto, entendo que não merece retoques o acórdão da DRJ, na medida em que esse Conselho pacificou, recentemente, o entendimento de que os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram direito ao creditamento de PIS/COFINS. Conforme Súmula CARF nº 217:

Súmula CARF nº 217 Aprovada pelo Pleno da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024 Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

Assim, entendo pela manutenção da glosa relativa aos fretes de produtos acabados.

- Créditos de Depreciação

Quanto à glosa dos créditos de depreciação, a decisão recorrida aduziu:

A autoridade tributária efetua a glosa de créditos apurados em relação a encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, visto que foram incluídos na base de cálculo dos créditos os valores de depreciação de móveis e utensílios além de equipamentos de informática, afrontando o dispositivo legal que trata do assunto.

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

(...)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)(...)Afirma a Impugnante tratar-se de prestadora de serviços, como bem se observa do escopo societário previsto no contrato social da Sociedade(doc. 01), no qual consta expressamente os seguintes serviços: a prestação de serviços e assistência técnica (...), a prestação de serviço de reciclagem de gases para refrigeração, importação e exportação dos bens anteriormente referidos. (...) Desta feita, os bens (móveis, utensílios e equipamentos de processamento de dados) são outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos de terceiros, com o único intuito de serem utilizados na prestação de serviços, tal qual requer a Lei de regência para que os bens sejam passíveis de depreciação!

No entanto, como descrito no Relatório de Ação Fiscal, as Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003 restringem as possibilidades de apuração de crédito em relação a bens do ativo imobilizado, limitando aos bens fabricados para serem locados a terceiros e na produção de bens destinados à venda ou à prestação de serviço.

Como se tratam de bens relacionados a processamento de dados, móveis e utensílios (vitrines, divisórias, estantes), a impugnante não logrou êxito em demonstrar a relação direta dos referidos itens com os serviços prestados pela empresa descritos na impugnação.

Deste modo, mantemos as glosas efetuadas pela autoridade tributária.

Por sua vez, o Recorrente defende que os créditos apurados em razão de encargos de depreciação contabilizados pela Recorrente tem estreita relação com as atividades desempenhadas para atingir os seus objetivos sociais.

Neste item a parte se limita a argumentar que, como a empresa comercializa aparelhos de ar-condicionado, equipamentos para refrigeração e peças e equipamentos relacionados a estes produtos, não seria possível sua exposição ou armazenagem sem estantes.

A decisão recorrida, chancelando o Auto de Infração, salienta que “bens relacionados ao processamento de dados” assim como “vitrines, divisórias e estantes”, não permitiriam a tomada de créditos decorrente de encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, por se tratar de bens que não estão relacionados com a atividade fim da Recorrente.

Ora, a Recorrente, entre as atividades por si desempenhadas, comercializa aparelhos de ar-condicionado, equipamentos para refrigeração e peças e equipamentos relacionados a estes produtos.

Dessa forma, como poderia efetivar a comercialização dos mesmos sem expô-los em vitrines ou armazená-los em estantes?

Da mesma forma, como poderia, nos dias modernos de hoje, efetivar a venda de mercadorias, enfim, viabilizar suas atividades negociais sem a utilização de bens relacionados ao processamento de dados?

A resposta é clara: seria impossível.

Como descrito no Relatório de Ação Fiscal, as Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003 restringem as possibilidades de apuração de crédito em relação a bens do ativo imobilizado, limitando aos bens fabricados para serem locados a terceiros e na produção de bens destinados à venda ou à prestação de serviço.

Assim, mantenho a decisão da DRJ que entendeu que se tratam de bens relacionados a processamento de dados, móveis e utensílios (vitrines, divisórias, estantes), e a Recorrente não demonstrou a relação direta dos mencionados itens com os serviços prestados pela empresa.

Com isso, mantenho as glosas efetuadas.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto pelo provimento parcial do Recurso, devendo ser exonerados do lançamento os valores relativos às subvenções de crédito presumido de ICMS, aproveitadas pela recorrente.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LUCIANA FERREIRA BRAGA