



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.725015/2011-19
ACÓRDÃO	3004-000.045 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LTA RH INFORMÁTICA, COMÉRCIO, REPRESENTAÇÕES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

OMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

Para fazer jus à compensação pleiteada, o Contribuinte deve comprovar a existência do crédito reclamado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, através da demonstração do indébito, sob pena de ter seu pedido negado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Dionísio Carvalhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan.

RELATÓRIO

Na origem, o contribuinte acima identificado efetuou Pedido Eletrônico de Ressarcimento e Declarações de Compensação de saldo de créditos de PIS na sistemática da não-cumulatividade, conforme art. 17 da Lei 11.033/2004, vinculado a receitas de mercado interno não tributadas, relativo ao período de jan./2007 a dez./2009.

Conforme relatório fiscal, a autoridade fiscal identificou irregularidades relacionadas a:

- Serviços Utilizados como Insumos: valores pagos a título de despesas com telefonia, água, escritório de contabilidade, assessoria jurídica e outras, gás para utilização em veículo Kombi e Corsa. Tais dispêndios não se enquadram no conceito de bens ou serviços utilizados como insumos da legislação e, portanto, não foram aceitos pela fiscalização.
- Aluguéis - pago a pessoas físicas e pagamentos considerados como de aluguéis indevidamente:
 6. Foi constatado que no período de fevereiro a dezembro de 2007 houve a inclusão na base de cálculo dos créditos de valores de aluguéis pagos a pessoas físicas, conforme planilhas demonstrativas entregues a fiscalização (fls.70/97). Apenas os aluguéis pagos a pessoas jurídicas são passíveis de geração de crédito de acordo com art. 3º da Lei 10.637/2002.
 7. No período de abril a dezembro de 2009 (fls.157/184), foram incluídos valores pagos a título de “contrato de prestação de serviços de cessão de direito de uso de sala” como de aluguéis. Em tais contratos não há menção de pagamento de aluguel de sala comercial e sim pagamento por serviços prestados, incluindo “pacotes” de mobiliário e serviços de telecomunicações, serviço de apoio e outros (fls.184/223).
- Crédito indevido sobre devolução de vendas: no mês de novembro de 2009 (fl.176) o contribuinte incluiu na base de cálculo dos créditos o valor total da devolução de vendas da NF nº 2366 (fl.182) deixando de excluir os valores não tributados originalmente porque se sujeitavam à alíquota zero (NF original 2341). Apenas o valor de R\$1.897,35 que foi tributado no mês de outubro de 2009 (fl.183) pode ser usado como base de cálculo de crédito pela devolução.
- Proporcionalização dos créditos entre vinculados a receitas tributadas e não tributadas no mercado interno:
 10. Na análise dos valores alocados nos Dacon pelo contribuinte entre créditos vinculados a receitas tributadas no mercado interno e não tributadas se constatou que não houve cálculo de proporcionalização em relação às receitas auferidas. A justificativa dada pelo representante do contribuinte foi a de que quando as compras são efetuadas a empresa já sabe se as vendas serão tributadas ou não pela natureza da mercadoria adquirida para revenda.
 11. No entanto os demonstrativos de cálculos apresentados (fls.66/181) não trazem essa segregação, apenas listam todas as compras e despesas usadas para fins de cálculo de créditos de PIS e Cofins não cumulativos.

12. Tendo em vista esse fato a fiscalização efetuou o recálculo dos créditos do contribuinte utilizando a base de cálculo informada por ele em seus demonstrativos, mas proporcionalizada em relação às receitas auferidas conforme demonstrado abaixo: (...).

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

4. O processo em exame versa sobre pedido de ressarcimento de crédito de Pis relacionado a receitas não tributáveis auferidas no mercado interno, no montante de R\$ 98.199,46, apurado no 4º trimestre de 2007, ao qual se acha vinculada uma declaração de compensação.

5. A DRF de Porto Alegre intimou a contribuinte a apresentar diversos documentos e informações relativos ao direito creditório pleiteado, inclusive arquivos digitais, e submeteu-os a minuciosa análise, registrando suas conclusões na Informação Fiscal anexa às fls. 3/9, que se refere a vários pedidos de ressarcimento apresentados pela empresa.

6. Com base nas considerações contidas nesse termo, em despacho decisório exarado na fl. 21, a referida delegacia deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento, reconhecendo o crédito de R\$ 48.507,74, e homologou até esse valor a compensação declarada.

7. Intimada da decisão por via postal em 08/09/2011 (fl. 23), apresentou a contribuinte em 06/10/2011 — tempestivamente portanto — a manifestação de inconformidade anexa às fls. 24/40, acompanhada de vários documentos (fls. 41/170), na qual alega em síntese que:

Do conceito de insumo

a) tendo em vista o amplo permissivo constitucional constante do art. 195, § 12º, da Constituição Federal, ao contrário do que preveem as instruções normativas nº 247/2002 e nº 404/2004, que admitem como insumos apenas os serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto, o conceito técnico de insumo pode ser definido como conjunto de fatores necessários à atividade da empresa, alcançando todos os custos e despesas, diretos e indiretos, necessários à consecução dessa atividade;

b) a interpretação restritiva ao crédito de Pis e Cofins estabelecida nessas instruções normativas e adotada pelo despacho decisório contraria não apenas a lógica, mas principalmente o texto da Constituição Federal de 1988;

c) segundo decisão recente do CARF, o termo insumo compreende os custos e despesas operacionais da pessoa jurídica, na forma definida nos arts. 290 e 299 do RIR/99, não se limitando ao conceito contido nas referidas instruções normativas, fundadas exclusivamente na inaplicável legislação do IPI;

d) veja-se também sobre a matéria acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região, de que transcreve um excerto neste tópico;

e) em suma, o vocábulo insumo deve abranger todos os custos e despesas direta ou indiretamente ligados à produção e comercialização de mercadorias ou à prestação de serviços;

f) assim, por tratar-se de gastos essenciais a sua atividade, tem direito a crédito de Pis e Cofins sobre dispêndios com telefonia, água, escritório de contabilidade, assessoria jurídica e outras e gasolina utilizada em veículos;

Dos aluguéis

g) os contratos firmados com a empresa HQ do Brasil Administração de Bens e Serviços Ltda. têm todas as características e peculiaridades inerentes aos contratos de locação de imóvel comercial, não desnaturando sua essência, que é de locação comercial, o nome jurídico dado ao instrumento particular assinado pelas partes (Instrumento particular de contrato de prestação de serviços e cessão de direito de uso de sala do centro de escritórios);

h) o simples fato de a empresa HQ oferecer adicionalmente ao imóvel locado outros serviços agregados, como mobiliário, telefonista e outras comodidades, não descaracteriza a natureza de locação comercial do imóvel;

i) trata-se de um aluguel em condomínio com outras pessoas físicas ou jurídicas, que compartilham o mesmo imóvel e a mesma estrutura ofertada por um menor custo, dentro de uma programação de dias e horários flexíveis;

j) esta espécie de locação, modernamente denominada de "escritório virtual", ou "Centro de escritórios", destaca-se pela expressiva redução de custos gerados aos locatários, que acabam por pagar o aluguel somente de acordo com o efetivo número de dias utilizados do imóvel durante o mês;

k) além do mais, dentro do valor do aluguel pago estão adicionalmente incluídos serviços de secretaria, mobiliário, serviços de fax, internet, telefonia e outros;

l) em atendimento a intimação da autoridade fiscal, apresentou uma "Declaração" da empresa HQ do Brasil Administração de Bens e Serviços Ltda. (doc. anexo nº 2 — fls. 60/62), a qual atesta que os valores que lhe pagou pelo uso dos escritórios virtuais foram recebidos a título de aluguel comercial;

m) quanto ao contrato de locação do imóvel que abriga sua sede, situado na Av. Ipiranga, 2.640, Porto Alegre, foi firmado com pessoa jurídica denominada ABS Construção Ltda., conforme comprova o documento anexo (doc. anexo nº 3 — fls. 63/66);

n) esse documento atesta que os valores dos aluguéis foram pagos realmente a pessoa jurídica, assistindo-lhe, portanto, direito ao crédito de Pis, nos termos do art. 3º da lei nº 10.833/2003;

Do crédito indevido sobre devolução de vendas

o) no que concerne a esta glosa, reconhece haver incluído indevidamente na base de créditos do Pis no mês de julho de 2008 o valor de R\$ 6.500,00;

p) entretanto, como mostrará no próximo tópico, mesmo ajustando a base de cálculo em razão desse erro involuntário, não haverá crédito de Cofins a glosar no mês em questão;

Do recálculo dos créditos

q) a autoridade tributária efetuou o recálculo dos créditos de Pis e Cofins utilizando a base de cálculo informada pela empresa em seus demonstrativos, mas proporcionalizada em relação às receitas tributadas e às não tributadas, conforme planilha constante do relatório fiscal que integra o despacho decisório ora recorrido;

r) tal planilha, porém, está eivada de erro, pois não leva em conta os cancelamentos de notas (devoluções de vendas) e as retenções de Pis e Cofins ocorridos em cada período de apuração;

s) em outras palavras, além de apurar incorretamente o percentual das receitas tributadas em face das não tributadas, a autoridade fiscal não considerou os pagamentos antecipados dessas contribuições realizados por força das retenções feitas na forma do art. 30 da lei nº 10.833/2003;

t) segundo o art. 12 da IN SRF nº 900/2008, os valores retidos podem ser deduzidos dos valores a pagar das respectivas contribuições ou compensados com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Receita Federal;

u) esse inclusive é o posicionamento da RFB sobre o assunto manifestado no processo de consulta nº 94/10, cuja ementa transcreve neste tópico;

v) a fim de comprovar as retenções ocorridas no período fiscalizado, junta, a título exemplificativo, comprovantes de retenção do período de 2007 a 2009 (doc. anexo nº 4 — fls. 67/144);

w) no que respeita aos valores relativos às devoluções recebidas por conta de vendas canceladas, a autoridade tributária não os considerou ao efetuar a proporcionalização dos créditos entre os vinculados às receitas tributadas e os vinculados às receitas não tributadas no mercado interno, o que distorceu totalmente o resultado apurado;

x) junta aos autos, a título exemplificativo, comprovantes de devoluções do período de 2007 a 2009 (doc. anexo nº 5 — fls. 145/164);

Dos demonstrativos de cálculo elaborados pela recorrente

y) elaborou dois demonstrativos nos mesmos moldes dos feitos pela autoridade fiscal, porém levando em conta as retenções e os cancelamentos de vendas, o que comprova possuir saldo de créditos suficientes para suportar o pedido de ressarcimento em exame;

z) o “Demonstrativo da Proporcionalização da Receita Tributada versus Receita não tributada”, anexo à fl. 165 (doc. anexo nº 6), considera os cancelamentos de vendas ocorridos no período;

aa) já a Planilha Demonstrativa de Créditos Apurados, Utilizados e Disponíveis, anexa à fl. 167 (doc. anexo nº 7), considera no cálculo as retenções de contribuições ocorridas;

bb) para fins de demonstrativo de cálculo, e exclusivamente para esse fim, manteve nesse último demonstrativo a dedução dos outros créditos não aceitos (créditos glosados já mencionados em tópicos anteriores), o que comprova que o erro grosseiro cometido pela autoridade fiscal na proporcionalização da receita acabou por motivar a presente glosa dos créditos em elevada monta, ainda que totalmente descabida;

Do Pedido

cc) requer o provimento da manifestação de inconformidade, bem como a suspensão da exigibilidade do crédito tributário vinculado ao presente processo administrativo até que seja julgada em definitivo;

dd) outrossim, dado o expressivo número de documentos necessários à comprovação de seu direito e tendo em vista o princípio da economia processual e razoabilidade, reporta-se expressamente às provas produzidas na manifestação de inconformidade interposta contra o despacho decisório nº 665/11 e requer que o julgamento da presente se dê de forma conjunta com aquela.

8. A fim de complementar a instrução dos autos, anexei os documentos reunidos nas fls. 173/288, extraídos do processo nº 11080.720844/2010-24, que versa sobre outro pedido de ressarcimento da mesma empresa, bem como cópia dos DACON por ela apresentados relativos ao período em exame (fls. 289/370).

A 6ª Turma da DRJ/SPO, acórdão nº 16-81.459 negou provimento ao apelo, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

É legítima a glosa do crédito pleiteado sempre que a requerente o tiver apurado em desacordo com a legislação de regência.

Em Recurso Voluntário, a empresa:

- Defende o conceito de insumo dado pelo STJ, no julgamento do recurso repetitivo nº 1.221.170-PR;
- Pleiteia o crédito sobre os dispêndios com telefonia, água, contabilidade e assessoria jurídica e gasolina;
- Esclarece que os aluguéis pagos a pessoa física são na verdade referentes a pagamento a pessoa jurídica, tendo havido erro formal na informação; e
- Requer o recálculo dos créditos, em razão de retenções. Anexa comprovantes de retenção nas e-fls. 421/493.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

Conceito de insumo no regime não cumulativo de PIS e COFINS

A fiscalização efetuou as glosas em razão do conceito restrito de insumo, nos termos da legislação do IPI.

Entretanto, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR pelo STJ, foram fixadas as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas nº 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) 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.

Tal decisão é vinculante, nos termos do art. 99, do RICARF/2023 (art. 62, do RICARF/2015).

Assim, o limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de PIS/COFINS é dado pelo Recurso Especial nº 1.221.170-PR, configurando-se então nessa qualidade os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada pela empresa.

No caso, a empresa tem como objeto social:

-Comércio, distribuição, representação, importação, exportação e locação de equipamentos, peças e acessórios de informática, telecomunicações e convergência, sistemas e aplicativos.

-Comércio, distribuição, importação, locação e manutenção de circuitos fechados de televisão, equipamentos e serviços de segurança patrimonial e pessoal.

- Prestação de serviços técnicos, terceirização e cessão de mão-de-obra de manutenção, programação, gerenciamento, administração de equipamentos, sistemas e aplicativos de informática, telecomunicações e convergência, bem como, desenvolver treinamentos sobre os produtos que comercializa.

Postas essas premissas, passa-se à análise das glosas de crédito efetuadas pela fiscalização na origem.

Gastos com telefonia

A Recorrente sustenta a essencialidade dos gastos com telefonia, nesses termos:

Não há como negar, no mundo atual, a **essencialidade dos meios de comunicação (telefonia) para a consecução das atividades das empresas**, como no caso da recorrente. Seja na área administrativa, produtiva ou de vendas, a telefonia/comunicação estará sempre presente como uma ferramenta vital para a atividade das empresas.

Em especial no caso da recorrente, que como referido, atua na área de telecomunicações, prestando, inclusive, serviços técnicos na área, bem como em área ligada, qual seja, de informática.

Assim, o uso de telefone e internet é **ESSENCIAL** ao funcionamento da empresa e a realização de suas atividades, o que lhe concede o direito ao pretendido crédito sobre os custos com telefonia tem fundamento nas aquisições de "bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda" (art. 3º. Inciso II, das Leis 10637/02 e 10.833/03).

Entendo que a essencialidade e relevância não estão comprovados, pois a Recorrente não trouxe aos autos prova de prestação de serviços de telecomunicação e a segregação dos gastos aplicados na eventual prestação de serviços e na parte administrativa e comercial (que não permitem o creditamento a título de insumos).

Logo, por falta de liquidez e certeza, nos termos do art. 170, do CTN, bem como pelo descumprimento do ônus probatório do Contribuinte (art. 373, do CPC/15), não cabe o reconhecimento do crédito pleiteado.

Gastos com água, contabilidade e assessoria jurídica

No mesmo sentido são os gastos com água e por ventura esgoto. Isso por que, nos tempos modernos, é inconcebível qualquer empresa que possa realizar suas atividades, quaisquer que sejam, sem fazer uso de água. Tal, se considerado, poderia inclusive acarretar em insalubridade.

Não é possível imaginar a empresa funcionando, e realizando suas atividades fins, sem consumir água. O que impediria, inclusive, que seus funcionários e clientes pudessem utilizar os sanitários, por exemplo.

Assim como nos tópicos anteriores, os gastos com escritório de contabilidade e assessoria jurídica são primordiais e essenciais para o pleno desempenho das atividades da recorrente, pelo que faz jus ao crédito de PIS e COFINS sobre os mesmos.

Sustenta o crédito da seguinte forma:

Não há dúvidas de que os referidos dispêndios são aplicados na administração da empresa, logo a tomada de crédito a título de insumo é vedada. Isso porque o inciso II, dos art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2033 prescrevem que insumo é aquele aplicado na prestação de serviço.

Gastos com gasolina

Quanto a estas rubricas cumpre asseverar que a gasolina em questão era utilizada no abastecimento dos veículos da empresa que realizavam entregas dos produtos comercializados pela mesma na cidade de Porto Alegre e Região Metropolitana, frisando que o veículo da LTA é um utilitário. Bem como, era utilizado pelos técnicos da empresa para atender chamados de instalação, configuração e conserto dos produtos vendidos.

Defende que:

A essencialidade e relevância também não estão comprovados, pois a Recorrente não trouxe aos autos prova de prestação de serviços de instalação, configuração e conserto de produtos vendido, bem como não segregou os gastos aplicados na eventual prestação de serviços e na parte comercial (cujo creditamento seria com base no inciso IX, do art. 3º e art. 15, da Lei nº 10.833/2003, embora não se entre nesse mérito no presente voto).

Logo, por falta de liquidez e certeza, nos termos do art. 170, do CTN, bem como pelo descumprimento do ônus probatório do Contribuinte (art. 373, do CPC/15), não cabe o reconhecimento do crédito pleiteado.

Aluguéis pagos a pessoa física

A DRJ manteve a glosas com as seguintes razões:

28. Como se vê, nos meses de outubro e dezembro consta expressamente a observação de que o aluguel foi pago a pessoa física. Quanto ao mês de novembro, embora não haja informação a esse respeito, depreende-se do valor tratar-se de aluguel referente ao mesmo contrato, e, portanto, também pago a pessoa física.

29. Já a recorrente alega em sua defesa que esses valores foram pagos a pessoa jurídica, apresentando como prova um contrato de locação de imóvel situado em Porto Alegre firmado com a empresa ABS Construções Ltda. (fls. 63/66)

30. Tal contrato, entretanto, traz a data de 01/03/1993, sendo imprestável como prova, visto não ser possível estabelecer qualquer relação entre ele e os aluguéis em apreço, pagos no ano de 2007, até porque, em princípio, o prazo de locação seria de apenas dois anos, conforme se lê na cláusula segunda.

31. Diante do exposto, não merecem reparo as glosas em exame, visto se fundarem em documentação fornecida pela própria contribuinte.

Aduz o Contribuinte em seu recurso que houve erro formal na informação em sua planilha, pois não se trata de aluguel pago a pessoa física. Trata-se de aluguel pago a pessoa jurídica de imóvel situado em Porto Alegre firmado com a empresa ABS Construções Ltda. Acrescenta que o contrato de locação, após 2 anos, foi renovado automaticamente.

O Contribuinte não trouxe os comprovantes de pagamento e a indicação na escrituração contábil desses dispêndios.

Logo, entendo pela impossibilidade de tomada de crédito, também por ausência de prova.

Recálculo dos créditos – Retenções

Sustenta no recurso que:

Em anexo segue a totalidade da documentação fornecida pelos clientes da ora recorrente que bem demonstram as retenções de PIS e COFINS efetivadas no período em análise, que comprovam efetivamente a superioridade das retenções de PIS e COFINS concretamente realizadas em comparação aos montantes inferiores da mesmas informados nas DACONS.

Outrossim, os valores utilizados na DACON são muito inferiores aos que foram efetivamente retidos, porque nestas DACONS a empresa apresentava somente os valores necessários no mês para compensar PIS ou COFINS a pagar.

Anexa comprovantes de retenção nas e-fls. 421/493. Todavia, ao se compulsar os comprovantes, verifica-se que se referem a outros períodos de apuração.

Além disso, no tocante ao período de apuração destes autos, já houve a dedução na Ficha 15B dos respectivos DACON retificadores, como se vê nas e-fls. 302, 330 e 357.

Conclusão

Do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro