



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



**Processo nº** 13819.720238/2010-62  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** 3401-002.122 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de outubro de 2020  
**Assunto** PIS COFINS  
**Recorrente** ABC CARGAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3401-002.115, de 20 de outubro de 2020, prolatada no julgamento do processo 13819.720230/2010-04, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares – Presidente substituto e Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Luis Felipe de Barros Reche (suplente convocado), Fernanda Vieira Kotzias, Ronaldo Souza Dias, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (vice-presidente), Joao Paulo Mendes Neto, e Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente Substituto). Ausente o conselheiro Tom Pierre Fernandes da Silva, substituído pelo conselheiro Luis Felipe de Barros Reche.

## 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 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 em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara em parte o Pedido de Ressarcimento e/ou não homologou a Declaração de Compensação apresentados pelo Contribuinte.

Fl. 2 da Resolução n.º 3401-002.122 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13819.720238/2010-62

Em procedimento de fiscalização sob o MPF nº 08.1.19.00-2011-00011-6, a DRF/São Bernardo do Campo realizou verificações na apuração das Contribuições Sociais para o PIS/Pasep e para a COFINS, na ABC CARGAS LTDA, no período compreendido entre 01/10/2006 e 31/12/2009, de modo a validar a legitimidade dos créditos objeto dos seguintes 26 pedidos de ressarcimento:

| Processo              | Tributo   | Período      | PER/DCOMP                      | Valor em R\$ |
|-----------------------|-----------|--------------|--------------------------------|--------------|
| 13819-720.213/2010-69 | COFINS    | 4º trim 2006 | 37534.52656.010207.1.1.09-2904 | 132.460,22   |
| 13819-720.215/2010-58 | COFINS    | 1º trim 2007 | 15808.02980.060707.1.1.09-2512 | 160.104,60   |
| 13819-720.218/2010-91 | COFINS    | 2º trim 2007 | 12871.72829.300807.1.1.09-7588 | 290.168,66   |
| 13819-720.220/2010-61 | COFINS    | 3º trim 2007 | 15133.07061.131107.1.1.09-3680 | 247.512,67   |
| 13819-720.222/2010-50 | COFINS    | 4º trim 2007 | 21222.91209.280208.1.1.09-6873 | 210.849,01   |
| 13819-720.224/2010-49 | COFINS    | 1º trim 2008 | 15368.70257.300408.1.1.09-1737 | 110.445,47   |
| 13819-720.226/2010-38 | COFINS    | 2º trim 2008 | 03017.38922.040808.1.1.09-2205 | 157.528,69   |
| 13819-720.228/2010-27 | COFINS    | 3º trim 2008 | 03543.47643.200209.1.1.09-8043 | 202.675,05   |
| 13819-720.230/2010-04 | COFINS    | 4º trim 2008 | 07513.05573.110309.1.1.09-9101 | 324.526,75   |
| 13819-720.232/2010-95 | COFINS    | 1º trim 2009 | 31351.53263.050609.1.1.09-7270 | 189.480,34   |
| 13819-720.234/2010-84 | COFINS    | 2º trim 2009 | 17112.95241.190809.1.1.09-9546 | 205.140,07   |
| 13819-720.236/2010-73 | COFINS    | 3º trim 2009 | 18920.59834.070110.1.1.09-6122 | 270.206,01   |
| 13819-720.238/2010-62 | COFINS    | 4º trim 2009 | 12603.24890.280110.1.1.09-7125 | 191.204,54   |
| 13819-720.214/2010-11 | PIS/Pasep | 4º trim 2006 | 34220.30670.010207.1.1.08-0601 | 28.752,89    |
| 13819-720.216/2010-01 | PIS/Pasep | 1º trim 2007 | 38541.33984.060707.1.1.08-3640 | 34.778,95    |
| 13819-720.219/2010-36 | PIS/Pasep | 2º trim 2007 | 00495.48202.300807.1.1.08-5044 | 62.987,49    |
| 13819-720.221/2010-13 | PIS/Pasep | 3º trim 2007 | 14895.33521.131107.1.1.08-6153 | 53.724,89    |
| 13819-720.223/2010-02 | PIS/Pasep | 4º trim 2007 | 22530.07317.280208.1.1.08-4167 | 45.765,50    |
| 13819-720.225/2010-93 | PIS/Pasep | 1º trim 2008 | 04758.69611.300408.1.1.08-2280 | 23.972,04    |
| 13819-720.227/2010-82 | PIS/Pasep | 2º trim 2008 | 03430.29801.040808.1.1.08-1704 | 34.191,99    |
| 13819-720.229/2010-71 | PIS/Pasep | 3º trim 2008 | 23662.35551.200209.1.1.08-5043 | 43.991,11    |
| 13819-720.231/2010-41 | PIS/Pasep | 4º trim 2008 | 20346.39716.110309.1.1.08-0043 | 70.447,83    |
| 13819-720.233/2010-30 | PIS/Pasep | 1º trim 2009 | 19249.15884.050609.1.1.08-6955 | 41.132,38    |
| 13819-720.235/2010-29 | PIS/Pasep | 2º trim 2009 | 31220.12211.190809.1.1.08-7084 | 44.532,27    |
| 13819-720.237/2010-18 | PIS/Pasep | 3º trim 2009 | 38268.35725.070110.1.1.08-1506 | 58.658,03    |
| 13819-720.239/2010-15 | PIS/Pasep | 4º trim 2009 | 10889.69230.280110.1.1.08-1128 | 41.506,44    |

Nessas verificações foram constatadas irregularidades relatadas no Termo de Verificação e Constatação Fiscal que levaram às emissões dos Despachos Decisórios DRF/Gabin/nº 099 ao 124/2013.

Ou seja, para cada pedido de ressarcimento houve um processo e um Despacho Decisório, mas para todos houve o mesmo Termo de Verificação e Constatação Fiscal.

Cada Despacho Decisório, ressaltando-se os valores cujas compensações foram reconhecidas tacitamente, deliberou a respeito do aproveitamento de crédito no(s) PER/DCOMP(s) integrante(s) de cada respectivo processo, decidindo pelo não deferimento total e homologação da(s) compensação(ões) vinculada(s) a cada pedido de ressarcimento até o limite do crédito reconhecido. Em alguns casos o crédito reconhecido foi R\$ 0,00 (zero). Cada Despacho Decisório decidiu conforme as considerações expostas no referido Termo de Verificação e de Constatação Fiscal

Nesse Termo de Verificação e de Constatação Fiscal, integrante de cada um dos 26 processos conforme tabela no início desse relatório, quanto ao litígio instaurado é relatado em síntese:

Que o interessado descreve no item 7 de seu atendimento recepcionado em 17/06/2013:

*"O entendimento da fiscalizada sobre a dinâmica da **tomada de créditos** do PIS e da COFINS" relativos as operações por esta desenvolvidas **baseia-se no entendimento exarado pelo Conselho Administrativo Fiscal - CARF**, Órgão Superior de Julgamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que em diversas ocasiões manifestou-se de forma clara sobre o entendimento que deva ser dado ao **conceito de "insumos"**, fundamental para a legitimação da apropriação de créditos destes tributos". Notícia diversas ementas.*

E ainda, corroborando na linha de seu raciocínio relata no item 8:

*"... que as despesas realizadas, contabilizadas e apropriadas na base de cálculo do crédito destas contribuições estão de acordo com as disposições legais a respeito das **despesas necessárias à atividade da empresa**, nos termos do artigo 299 do RIR/99."*

Entretanto, mesmo após os esclarecimentos apresentados pela contribuinte, permanece o entendimento da Fiscalização que na composição da base de cálculo dos créditos para as contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS foram apropriadas despesas efetivas da contribuinte, mas que estão desabrigadas do contexto legal vigente.

E o contexto legal vigente entendido pelo procedimento de auditoria era a possibilidade de apropriar tais despesas para creditamento conforme o conceito de insumos definido pelas Instruções Normativas 247/02 e 404/04 e Soluções de Divergências que as seguem.

A auditoria nos exames realizados em relação às linhas 02 - Bens Utilizados como Insumos; 04 - Despesas com Energia Elétrica; 08 - Despesas de Contraprestações de Arrendamento Mercantil e 09 - Sobre Bens do Ativo Imobilizado (com base nos encargos de depreciação) resultou na convalidação dos valores apropriados pela contribuinte na composição dos valores informados nas fichas 06A e 16A da DACON.

Contudo, em relação às linhas 03 - Serviços Utilizados como Insumos e 13 - Outras Operações com Direito a Crédito, elaboramos novos demonstrativos, acrescentando duas colunas: "Valor da Base Convalidada" e "Valor da Base Glosada".

Como indicado pelo próprio título da coluna, demonstramos quais os valores apropriados e que foram legitimados pela Fiscalização e quais a apropriação foi considerada indevida na composição da base dos Créditos destas contribuições. Denominamos estes novos demonstrativos de *"Cotejo Lançamentos Contábeis x DACON Fichas 06A e 16A - Linha 03 - Serviços Utilizados como Insumos"* e *"idem - Linha 13 - Outras Operações com Direito a Crédito"*.

As despesas apropriadas consideradas irregulares pela auditora foram: *Vale Transporte; Assistência Médica; Uniformes e Material de Trabalho; Seguro de vida; Mão de Obra de Terceiros; Seguro de Veículos; Materiais Diversos; Seguros de Transportes; Pedágios; Despesas Aduaneiras; Despesas de Viagens; Despesas com Balsa; Materiais de Feiras e*

Fl. 4 da Resolução n.º 3401-002.122 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13819.720238/2010-62

*Eventos; Capatazias; Serviços de Autônomos; Serviços Pagos a PJ; Refeições; Despesas com Sinistro; Condução; Despesas com Juros; Variação Cambial; e, Tarifas e Serviços Bancários.* Sendo que a conta contábil “*Serviços Pagos a PJ*” não foi convalidada por que os serviços detalhados nos corpos das notas fiscais examinadas se referem a: *Administração Logística, Serviços de Pedágios de Caminhões, Estadias de Veículos, Pesagem de Veículos e Pulverização*, razão pela qual também foram consideradas irregulares as suas apropriações.

A partir da reconstituição da base de cálculo dos créditos, forma elaboradas duas planilhas, uma para a Contribuição para o PIS e outra para a COFINS, denominadas de “*Dacon - PIS ou COFINS - Origem dos Créditos Ficha e Linha e Constatações Ex-offício*”, com a finalidade de demonstrar os valores originais apropriados pela contribuinte, os valores convalidados, os valores glosados e a base de cálculo do crédito convalidada. Foram mantidas as razões proporcionais de rateio originais, vez que houve ratificação dos dados da DACON em relação à apuração dos débitos destas Contribuições.

O resumo da apuração ex-officio consta do demonstrativo: “*Resultado das Análises dos Pedidos de Ressarcimento das Contribuições*”, que identifica: nº do processo; tributo; período trimestral; nº Per/Dcomp; Valor do Pedido; Valor Glosado; Crédito Passível de Ressarcimento; e, Propositura para o Pedido.

Por sua vez, para os períodos mensais que resultaram em saldo devedor destas Contribuições na apuração de ofício houve a constituição do crédito tributário mediante lançamento formalizado em autos de infração para o PIS e para a COFINS integrantes do processo identificado sob nº 10932.720.099/2013-25.

Em 29/07/2013 foi dada a ciência ao sócio administrador da interessada, Sr. Danilo Guedes, CPF nº 263.004.188-39, dos Despachos Decisórios DRE/Gabin/nº 099 ao 124/2013 através do Termo de Ciência emitido em 26/07/2013 (que faz referência a todos esses despachos), em conjunto com já referido Termo de Verificação e Constatação Fiscal.

#### DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O interessado se insurge contra as glosas perpetradas pelas autoridades fiscais que resultaram em não reconhecimento total dos créditos pleiteados e consequente não homologação total das compensações realizadas através de Manifestação de Inconformidade, na qual alega em síntese que:

☐ Além da atividade principal, devidamente cadastrada, de:

a) Transporte Rodoviário de Cargas, CNAE: 49.30-2-02 (compreendendo tanto a carga transportada sobre caminhões e carretas quanto o transporte dos próprios caminhões transitando por sua própria força),

☐ Exerce as seguintes atividades secundárias, também devidamente cadastradas, de:

b) Transporte Rodoviário de Produtos Perigosos, CNAE: 49.30-2-03;

c) Transporte Rodoviário de Carga, exceto produtos perigosos e mudanças, municipal, CNAE: 49.30-2-01;

Fl. 5 da Resolução n.º 3401-002.122 - 3ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13819.720238/2010-62

- d) Estacionamento de veículos, CNAE: 52.23-1-00;
- e) Depósitos de mercadorias para terceiros, exceto armazéns gerais e guarda-móveis, CNAE: 52.11-7-99;
- f) Promoção de vendas, CNAE: 73.19-0-02;
- g) Organização logística do transporte de carga, CNAE: 52.50-8-04.

□ A visão de todas atividades desenvolvidas é importante para a análise da origem dos créditos de PIS e COFINS conforme a pertinência e vinculação da origem desses créditos com as atividades desenvolvidas.

□ **O entendimento do interessado** sobre a dinâmica da tomada de créditos do PIS e da COFINS relativos às operações por esta desenvolvida **baseia-se no** entendimento exarado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - **CARF**, órgão superior de julgamento administrativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que em diversas ocasiões manifestou-se de forma clara sobre o entendimento que deva ser dado ao conceito de "insumos", fundamental para a legitimação da apropriação de créditos destes tributos:

*"Processo nº 13851.001069/200502 Recurso nº Voluntário Acórdão nº 3403002.052 ~ 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária Sessão de 24 de abril de 2013 Matéria RESSARCIMENTO DE COFINS*

*REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.*

*No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de "insumo" é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo os "bens" e "serviços" que integram o custo de produção.*

*"Processo nº 10925.000913/201038 Recurso nº 939.229 Voluntário Acórdão nº 3803003.300 - 3ª Turma Especial Sessão de 29 de julho de 2012 Matéria PER/DCOMP*

*CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. INSUMOS. TERMO. ALCANCE.*

*São "insumos" para efeitos do art. 3º. II. da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam, processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser diretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.*

*"00211/200672 Recurso nº 255.483 Especial do Procurador Acórdão nº 930301.741 - 3ª Turma Sessão de 09 de novembro de 2011 Matéria PIS Ressarcimento Recorrente FAZENDA NACIONAL*

*CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. ART. 3º LEI 10.637/02.*

*Os dispêndios, denominados insumos, dedutíveis do PIS não cumulativo, são todos aqueles relacionados diretamente com a produção do contribuinte e que participem, afetem, o universo das receitas tributáveis pela referida contribuição social. A indumentária imposta pelo próprio Poder Público na indústria de processamento de alimentos exigência sanitária que deve ser obrigatoriamente cumprida é insumo inerente à produção*

□ Salienta que todas as contas contábeis referenciadas nos demonstrativos complementares ao Termo de Verificação e Constatação Fiscal ora combatido indicam **custos e despesas** que são conceituadas do ponto de vista contábil como necessárias à manutenção da fonte produtora, pois são inerentes à atividade empresarial desenvolvida pela empresa fiscalizada, **necessárias, imprescindíveis e sem as quais as atividades são impossíveis de Pessoas serem prestadas da forma operacional adotada**. São aquelas previstas no artigo 299 e seus parágrafos, do RIR, a saber:

*"Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).*

*§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).*

*§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).*

*§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.*

□ Passa a analisar cada glosa individualmente, refutando-as. Para cada despesa glosada **explica de forma clara porque entende que considera cada despesa glosada como insumo necessário, imprescindível e essencial para a execução de sua atividade empresarial principal e de suas atividades empresariais secundárias:**

a) Vale Transporte: As despesas atinentes a esta rubrica são consideradas como insumos, passíveis de creditamento da contribuição ora analisada, dada a dinâmica empresarial adotada, onde a necessidade da mão de obra remunerada, é imperiosa e a Recorrente por determinação legal fornece tal benefício aos seus empregados – tanto administrativos quanto os operacionais de pátio e condução de veículos. São despesas que inequivocamente conceituam-se dentre aquelas necessárias à manutenção da fonte produtora e implícitas aos serviços prestados, sem as quais a Recorrente não poderia executar a prestação de serviços objeto dos contratos com seus clientes.

b) Assistência Médica - As despesas atinentes a esta rubrica são consideradas como insumos, passíveis de creditamento da contribuição ora analisada, dada a dinâmica empresarial adotada, onde a necessidade da mão de obra remunerada, é imperiosa e a Recorrente por determinação de convenção coletiva de trabalho fornece tal benefício aos seus

empregados – tanto administrativos quanto os operacionais de pátio - e condução de veículos. São despesas que inequivocamente conceituam-se dentre aquelas necessárias à manutenção da fonte produtora e implícitas aos serviços prestados, sem as quais a Recorrente não poderia executar a prestação de serviços objeto dos contratos com seus clientes.

c) Uniformes e material de trabalho - As despesas atinentes a esta rubrica são consideradas como insumos, passíveis de creditamento da contribuição ora analisada, dada a dinâmica empresarial adotada, onde a necessidade da mão de obra remunerada, é imperiosa e a Recorrente fornece tal benefício aos seus empregados – tanto administrativos quanto os operacionais de pátio e condução de veículos. São despesas que inequivocamente conceituam-se dentre aquelas necessárias à manutenção da fonte produtora e implícitas aos serviços prestados, sem as quais a Recorrente não poderia executar a prestação de serviços objeto dos contratos com seus clientes. Adicione-se que tais uniformes são utilizados por exigência de seus clientes e de mercado, tanto nas operações administrativas da empresa de atendimento à clientela, como também na entrega das mercadorias e veículos transportados, feiras e eventos e demais prestações de serviços. Fazem parte da imagem institucional da empresa, necessárias à consecução de suas atividades com a qualidade que o mercado exige.

d) Seguro de Vida – As despesas atinentes a esta rubrica são consideradas como insumos, passíveis de creditamento da contribuição ora analisada, dada a dinâmica empresarial adotada, onde a necessidade da mão de obra remunerada, é imperiosa e a Recorrente por determinação legal fornece tal benefício aos seus empregados – tanto administrativos quanto os operacionais de pátio e condução de veículos. São despesas que inequivocamente conceituam-se dentre aquelas necessárias à manutenção da fonte produtora e implícitas aos serviços prestados, sem as quais a Recorrente não poderia executar a prestação de serviços objeto dos contratos com seus clientes. Em atividade de movimentação de cargas, veículos, entregas destes aos clientes e utilização das vias de transporte de nosso País, de baixa qualidade e alto índice de acidentes, sinistros, roubos e assaltos, a manutenção desta rubrica como insumo é de mister, pois são despesas assumidas para dar tranquilidade aos seus colaboradores quanto a eventos nefastos decorrentes das condições de trânsito nacionais.

e) Mão de Obra de Terceiros – Esta rubrica compreende o valor pago aos fornecedores de partes e peças para veículos da empresa, a título de mão de obra, e como tal destacados nas Notas Fiscais emitidas por tais fornecedores. É de objetar que NÃO HOUVE GLOSA DOS VALORES ATINENTES ÀS PARTES E PEÇAS UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO DOS VEÍCULOS DA RECORRENTE, sendo portanto no mínimo ilógica – além de questionável legalmente – a glosa de valores a este título. Hão, portanto que serem mantidos tais valores como bases para creditamento das contribuições combatidas.

f) Seguros de Veículos e Seguros de Transportes - As rubricas Seguros e Seguros de Transportes contemplam valores atinentes à obrigação legalmente estabelecida de contratação de seguros para a atividade de transporte de mercadorias, bem como de responsabilidade civil obrigatória, como se depreende das disposições do Decreto-lei número 73/66, artigo 20 letras “h”, “l” e “m”, Decreto 61.867/67 artigos 5º., 10 e 12 e Lei número 11.442/2001, artigo 13. São obrigações legais dos prestadores de serviços de transportes, sendo certo que caso tais seguros não venham a ser contratados, a prestação de serviços de transporte de cargas é impossível, como se vê dos comandos normativos mencionados. São sem dúvidas despesas necessárias para a manutenção da fonte produtora, inerentes à atividade de transporte e como tais devem ser consideradas como base para cálculo dos créditos das contribuições ora em análise.

g) Materiais Diversos – Os materiais a que se referem esta rubrica são os utilizados na operação de Remonta de Chassis e Veículos, operacionalizadas pela Recorrente, onde por necessidade logística, é efetivada a colocação de diversos chassis uns sobre os outros para que o transporte se dê de forma mais econômica. São materiais como solda, vergalhões de ferro, parafusos e porcas, madeira que compõem esta conta e que iniludivelmente consideram-se como necessários e imprescindíveis para a prestação dos serviços e manutenção da fonte produtora. Geram, portanto, créditos das contribuições em análise.

h) Pedágios – São despesas devidamente comprovadas através de documentos que não foram glosados por parte da Fiscalização, pagas a pessoas jurídicas, para que o transporte de mercadorias e veículos seja efetivado através das diversas estradas nacionais. NÃO HÁ PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE SE NÃO OCORRER O PAGAMENTO DE PEDÁGIO ÀS DIVERSAS EMPRESAS EXPLORADORAS DESTA TIPO DE SERVIÇO. Como de fundamental existência para que a prestação dos serviços de transporte – objetivo social primeiro e maior receita da Recorrente – estas despesas certamente estão enquadradas dentre aquelas fundamentalmente necessárias para a consecução destes serviços e geradoras portanto de créditos das contribuições objeto desta discussão.

i) Despesas Aduaneiras – São despesas necessárias e sem as quais inexistiria a prestação de serviço de transporte internacional de mercadorias. São atinentes nesta rubrica as despesas de Agentes de Trânsito Aduaneiro, e demais despesas atinentes aos procedimentos de desembarço aduaneiro de mercadorias em trânsito com destino ao exterior, ou do exterior providas. No escopo da prestação de serviços de transporte objeto da presente discussão, SEM O PAGAMENTO DESTAS DESPESAS ADUANEIRAS, NÃO HÁ A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERNACIONAL, o que demonstra e determina que estas despesas, pagas a pessoas jurídicas nacionais, devem ser computadas como passíveis de originar creditamento das contribuições ora em análise.

j) Despesas de viagens – São as despesas pagas a fornecedores pessoas jurídicas nacionais, relativas aos bilhetes de transporte dos motoristas da empresa quando, após a entrega dos veículos zero km., aos nossos clientes destinatários (que seguem rodando por meios próprios, como já explicitado no introito da presente defesa), estes retornam à base operacional da empresa. Necessárias tais despesas pois sem elas, a operacionalidade dos serviços prestados perderiam substância, impossibilitando o giro dos negócios da empresa por absoluta falta de mão de obra. Afinal, quem viaja para destinatários no Brasil inteiro tem de retornar ao estabelecimento matriz da empresa ( ou a alguma sua filial) para dar continuidade à prestação de tais serviços. Por isso, e por caracterizar-se sem dúvida como insumo necessário e fundamental para a manutenção da fonte produtora, é de justiça reconhecer tais créditos, ora glosados pela autoridade fiscalizadora. – Os valores constantes das contas 4110404 e 4110402 contemplam, no período fiscalizado, pagamentos assumidos de despesas de viagem, pedágio e combustível dos transportes efetuados através de Cooperativas, conforme se verifica dos contratos de prestação de serviços então vigentes – anexados quando da prestação de informações à Fiscalização (Anexo “E”) onde fica estipulado claramente que a ABC Cargas, empresa ora fiscalizada, assume tais encargos. É importante ressaltar neste item que a empresa fiscalizada EFETIVA SUBCONTRATAÇÃO com cooperativas e com transportadores carreteiros. Não opera a fiscalizada na condição de empresa subcontratada, como se induz das alegações da fiscalização.

Aliás, e finalizando a argumentação, veja-se que a legislação de regência do ICMS, tributo que regulamenta a documentação fiscal na prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal determina em seu artigo 205 do RICMS/SP, aprovado pelo Decreto número 45.490/2000, a saber:

“Artigo 205 - Tratando-se de subcontratação de serviço de transporte, como definida no inciso II do artigo 4º, a prestação será acobertada pelo conhecimento de transporte emitido pelo transportador contratante, observado o seguinte (Lei 6.374/89, art. 67, § 1º, e Convênio SINIEF-6/89, art. 17, § 3º, na redação do Ajuste SINIEF-14/89, cláusula primeira, VI, e § 7º, na redação do Ajuste SINIEF-15/89, cláusula primeira, III):

I - no campo "Observações" desse documento fiscal ou, sendo o caso, do Manifesto de Carga previsto no artigo 167, deverá ser anotada a expressão "Transporte Subcontratado com ..., proprietário do veículo marca ..., placa nº ..., UF .."; II - o transportador subcontratado ficará dispensado da emissão do conhecimento de transporte.”

Assim, vê-se que inexistente a possibilidade de apresentação de notas fiscais emitidas pelas empresas sub-contratadas pela ABC CARGAS, pois a legislação de regência dos serviços de transporte por ela prestados, determina a desnecessidade de emissão de tal documento por parte dos transportadores sub-contratados.

k) Despesas com Balsa – Em determinados transportes de mercadorias e veículos rodando por meios próprios, com destino a países do Norte da América do Sul (Venezuela, Peru, v.g.), tal transporte se faz por via terrestre e fluvial, sendo parte do trecho até o destino efetuado sobre balsas para transpor os rios desde Manaus até Porto Velho. Para tais trechos de transportes são contratados os serviços de balsas para o embarque das mercadorias e veículos objeto do transporte, o que denota sem dúvida que este fornecedor pessoa jurídica brasileira compõe os custos atinentes ao transporte contratado, gerando portanto iniludivelmente o direito à apropriação dos créditos dos tributos ora analisados.

l) Materiais de Feiras e Eventos - Nesta atividade, a Recorrente é encarregada por seus contratantes a transportar seus caminhões equipados com semirreboques a vários destinos no Brasil, para a participação dos mesmos em feiras e exposições que visam a promoção e demonstrações técnicas destes veículos junto aos mercados consumidores. Nesta atividade, a Recorrente assume contratualmente despesas de uniformes e material de trabalho dos motoristas condutores de tais veículos, assume os seguros de transportes, pedágios e despesas de viagens, bem como adquire os materiais necessários à prestação dos serviços na organização dos “stands” de nossos clientes nas referidas feiras e eventos, sem os quais a atividade contratual seria impossível de ser prestada. Sem qualquer dúvida, os materiais utilizados nas feiras e eventos às quais a Recorrente é contratada para fazer parte da promoção, assumindo tais despesas, fazem parte da prestação dos serviços contratados e, como insumos para tanto que são, devem ser caracterizados como propiciadores dos créditos das contribuições em exame.

m) Capatazias – A exemplo das denominadas “Despesas Aduaneiras”, já devidamente explicitadas no item “i” supra, estas despesas incluem-se

dentre aquelas necessárias e imprescindíveis à prestação de

serviço de transporte em comércio internacional, seja no transporte de cargas e veículos para fora do país, seja ainda no transporte dos mesmos para o País, remetidos do Exterior.

n) Serviços pagos a Pessoas Jurídicas – Nesta rubrica estão contidos inúmeros serviços de administração logística, estadias de veículos, pesagem de veículos e pulverização – São serviços e atividades desenvolvidas no transporte de cargas internacional, onde necessariamente os bens e veículos transportados passam por procedimentos de desembarço aduaneiro, seja na exportação quanto na importação, quando por vezes – em virtude de demora dos órgãos fiscalizadores, greves de funcionários alfandegários, etc. – os veículos devem permanecer aguardando o momento de sua fiscalização, seja dentro das instalações das repartições alfandegárias, seja ainda aguardando seu ingresso nestas mesmas instalações ou em instalações às quais pagamos para efetuar não só a guarda, como também para

operacionalizar os procedimentos alfandegários (Trans Medianeira, como exemplo). Estão ainda contemplados serviços de guincho para carga e descarga de mercadorias transportadas, serviços de rastreamento de veículos da frota da empresa e zero km transportados, controle de portaria dos pátios da empresa, onde se encontram mercadorias e veículos a serem transportados ou em trânsito, prestadores de serviços especializados no apoio à administração logística – escopo também das atividades empresariais, como se vê do descritivo de seu objeto social -, prestadores de serviços de análise de risco para fins securitários e outros. Todos estes serviços, desconsiderados como propiciadores de crédito das contribuições, como manifesta-se o agente autuante, estão contidos e contemplados dentre as atividades empresariais desenvolvidas, documentalmente habilitados a propiciarem o crédito e seguramente contidos no conceito de despesas/custos atinentes à manutenção da fonte produtora, e geradores de tais créditos. A Fiscalização não se aprofundou na análise das operações da empresa de forma a compreendê-las, firmando juízo de convicção a partir de situações genéricas e não pertinentes à complexidade empresarial da ora autuada.

o) Refeições – As despesas contidas nesta rubrica referem-se exclusivamente ao fornecimento de refeições aos motoristas que estão em trânsito pelos pátios da autuada, ou ainda em viagem de entrega dos veículos zero quilômetro, transportados através de meios próprios. São, por assim dizer, o “combustível” que mantém o motorista habilitado a prosseguir viagem. São despesas assumidas pela Autuada, no contexto dos contratos de prestação de serviços que mantém, contratos estes que não foram questionados por parte da Fiscalização, e portanto hábeis para conferir os efeitos tributários desejados.

p) Despesas com Sinistro – As despesas contidas nesta rubrica referem-se aos gastos com sinistros ocorridos durante o transporte dos veículos zero quilômetro, por meios próprios onde, por determinação legal e contratual, tais veículos devem ser entregues aos destinatários sem qualquer avaria. No entanto, dado o fato inconteste de as estradas pelas quais transitam tais veículos possuírem precárias condições de conservação, em muitos casos ocorrem “picos” de pedras na pintura, pára-choques e vidros dos veículos, trocas de retrovisores e, grades, despesas estas não ressarcidas pelas empresas seguradoras. Por tratarem-se de verdadeiras despesas decorrentes da prestação dos serviços contratados, de forma a dar cumprimento ao contrato de prestação de serviços de transporte entabulados com os seus clientes, considera a Recorrente tais despesas como inerentes à prestação de seus serviços e portanto, geradoras do direito ao creditamento das contribuições ora analisadas.

q) Condução - Nesta rubrica estão contidas as despesas incorridas no transporte dos seus motoristas entre o local de sua residência e o estabelecimento da Recorrente para que estes assumam a direção dos veículos a serem transportados em rota internacional, passando pelo Município de São Borja – Rio Grande do Sul. Como os motoristas da empresa não conseguiriam assumir a direção destes veículos zero km se

Fl. 12 da Resolução n.º 3401-002.122 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13819.720238/2010-62

não estivessem presentes fisicamente na fronteira indicada, as despesas desta condução – inerentes claramente à prestação dos serviços objeto dos contratos da Recorrente – são consideradas como necessárias e insumos na prestação dos serviços, propiciando assim o crédito das contribuições discutidas.

r) Despesas com Juros, Variação Cambial e Tarifas e Serviços Bancários – Na mesma toada de toda a explicação dada pela Recorrente no transcurso da presente Manifestação de Inconformidade, tais despesas inserem-se em seu entender, dentre aquelas necessárias e fundamentais para a perfeita e correta prestação de seus serviços de transporte, pois tratam-se de despesas inerentes à operacionalização financeira de seus recebíveis, decorrentes dos serviços prestados.

□ Por fim questiona a impropriedade do método adotado pela fiscalização para a glosa dos créditos apropriados, pois o “convencimento de escrivania”, a amostragem e a simples análise da nomenclatura das contas contábeis, “glosando por tese” podem levar a conclusões erradas.

□ E finaliza pedindo que sejam convalidados os créditos procedendo-se ao deferimento total dos pleitos efetivados através de PER/DCOMP.

E em 03/04/2018 o presente processo é encaminhado a essa DRJ para julgamento.

A r. DRJ decidiu pela improcedência do pleito em acórdão assim ementado:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
**COMPENSAÇÃO. PRAZO LEGAL. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.**

O Fisco tem o prazo de 5 anos, contados da data da transmissão da declaração de compensação, para cientificar o contribuinte de decisão quanto à sua homologação, após o qual ocorre a sua homologação tácita.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA**  
**SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

**COFINS - INSUMOS - CREDITAMENTO**

Somente dão origem a crédito na apuração não cumulativa da COFINS os bens e serviços aplicados ou consumidos no processo produtivo, nos termos da legislação específica, a qual, ainda que considerada ilegal pelo STJ em sede de Recurso Repetitivo, só pode ser afastada em sede de DRJ a partir de manifestação do Procurador Geral da Fazenda Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente apresenta Recurso Voluntário em que alega inicialmente a homologação tácita das compensações e reitera os fundamentos de sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Fl. 13 da Resolução n.º 3401-002.122 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13819.720238/2010-62

## 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 e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento, com a seguinte ressalva.

Em que pese a plausibilidade das alegações quanto da contribuinte ora recorrente quanto às rubricas **Mão de Obra de Terceiros e materiais de remonta de chassis, Seguros de Veículos e Seguros de Transportes, Seguros de Veículos, Seguros de Transportes, Despesas com Sinistro e pedágio, Despesas Aduaneiras, com balsa, com capatazia serviços de administração logística, estadias de veículos, pesagem de veículos e pulverização**, de *materiais necessários à prestação dos serviços na organização dos “stands”*, como se pode perceber a disputa se cinge à interpretação do vocábulo “insumo” ao caso corrente, havendo pronunciamento da Administração, por meio da Coordenação do Sistema Tributário, acerca da matéria. Desta feita, para se evitar o *venire contra factum proprium*, bem como para se fixar o que da contenda persiste controverso, necessário que seja oportunizada a fala para a unidade.

Assim, uma vez que a questão que resta controversa é aquela atinente à extensão do conceito de “insumo” para fins de creditamento de PIS e Cofins não-cumulativos, tendo em vista a superveniência do julgamento, por parte do Superior Tribunal de Justiça, a respeito da matéria em caráter transubjetivo, voto por converter o presente julgamento em diligência para que a unidade preparadora da RFB se manifeste conclusivamente em relação à adequação dos itens objeto de glosa em discussão no presente processo ao tratamento dado a insumos fixado de forma vinculante no Parecer Normativo COSIT nº 5/2018, fundado no Recurso Especial nº 1.221.170/PR, aplicável ao caso em 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.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o presente feito em diligência para que a unidade preparadora da RFB se manifeste conclusivamente em relação à adequação dos itens objeto de glosa em discussão no presente processo ao tratamento dado a insumos fixado de forma vinculante no Parecer Normativo COSIT nº 5/2018, fundado no Recurso Especial nº 1.221.170/PR, aplicável ao caso em julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares – Presidente substituto e Redator