



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 15374.724376/2009-89  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** 3202-000.348 – 2<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Data** 18 de março de 2015  
**Assunto** PIS/COFINS. PROCESSO PRODUTIVO.  
**Recorrente** PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRÁS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido. Ausente, temporariamente, a Conselheira Tatiana Midori Migiyama. Acompanharam o julgamento, pela recorrente, os advogados Marcelo Rodrigues de Siqueira, OAB/MG nº. 106.133 e Fernanda Loures de Oliveira, OAB/MG nº. 138.921.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira – Presidente

Charles Mayer de Castro Souza - Redator *ad hoc*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Charles Mayer de Castro Souza, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Bruno Maurício Macedo Curi e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

### Relatório

Trata o presente processo de Declaração de Compensação (Dcomp) de crédito informado como originário de pagamento efetuado a maior em 14/11/2005 a título de COFINS nãoacumulativa-combustíveis, código de receita 6840, período de apuração **outubro** de 2005.

O despacho decisório não reconheceu o crédito pleiteado, pelas seguintes razões resumidas no aresto recorrido:

*A DEMAC/RJO exarou o despacho decisório de fl...., com base no Termo de Verificação Fiscal de fls... decidindo não reconhecer o*

Documento assinado digitalmente co Autenticado digitalmente em 26/06/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 2 6/06/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 28/06/2015 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA

Impresso em 30/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*direito creditório pleiteado e, em decorrência, não homologar a compensação declarada. No referido Termo consta consignado, em resumo, que:*

*A ação fiscal foi formalizada para fins de verificar a legitimidade das compensações declaradas pela empresa, envolvendo créditos relativos a supostos pagamentos a maior de Cofins não-cumulativa combustíveis referentes aos períodos de apuração janeiro, março e outubro de 2005; Verificou-se que os créditos utilizados para compensação foram apurados somente a partir da retificação nos DACON e sua apuração se deu em decorrência do aumento expressivo no valor dos créditos da não-cumulatividade; A análise pautou-se na auditoria dos créditos da não cumulatividade cujas retificações impactaram na apuração do crédito utilizado na compensação, bem como na auditoria dos créditos de maior valor. Quanto ao mês de março, promoveu-se ainda a auditoria da base de cálculo da Cofins Combustíveis, haja vista que as retificações no DACON resultaram também na redução no valor devido da aludida exação; A fiscalizada não conseguiu identificar os serviços aplicados em cada etapa do processo produtivo, limitando-se a apresentar relação geral dos serviços cujos valores utilizou como base de cálculo dos créditos descontados, sendo este um motivo suficiente para afastar o desconto de tais créditos, devido à impossibilidade de se atestar que se tratam de insumos diretamente aplicados ou consumidos no processo produtivo, como exige a legislação; Ainda que assim não fosse, a análise das planilhas apresentadas, da relação de produtos produzidos e destinados à venda e as atividades desempenhadas conforme estatuto social, permite ao menos identificar os serviços que flagrantemente não se caracterizam como insumos; A relação detalhada dos serviços glosados foi juntada aos processos de controle das DCOMP; Nos meses de março e outubro, também foram objeto de glosa os valores dos serviços em relação aos quais não restou caracterizada a ocorrência da aquisição dentro do mês de apuração do crédito, quais sejam, aqueles que, simultaneamente, nem a data de emissão da nota fiscal, nem a data de contabilização se deram no mês de apuração do crédito a descontar; Com relação aos créditos relativos a despesas com armazenagem e frete nas operações de venda, a fiscalizada foi intimada a apresentar notas fiscais de serviços da Petrobrás Transportes S/A – TRANSPETRO e pelas empresas de táxi aéreo e táxi comum (terrestre) relacionadas na planilha apresentada. A empresa apresentou apenas parte das notas fiscais requeridas. A análise das notas em confronto com as atividades desenvolvidas pelas empresas emitentes comprova que tais despesas se referem a transporte concernente à logística interna da empresa, transporte de pessoas ou apoio aéreo na exploração e produção de petróleo, e não a fretes contratados para a entrega de mercadoria/produto ao acquirente; No caso da Transpetro, somente foram apresentadas cópias das “notas de débito” referentes a possível aluguel de seus navios. Os serviços se referem ao transporte do petróleo dos campos de produção para os terminais da própria Transpetro e de lá para as refinarias e para as distribuidoras. As empresas de táxi aéreo prestam serviços de transporte de pessoas e de apoio aéreo logístico na exploração e produção de petróleo.*

*Quanto aos serviços de táxi comum, é flagrante que este não é o meio utilizado para entrega de produtos, a seus clientes. Nenhum dos*  
Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 26/06/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 26/06/2015 por TRINDADE TORRES OLIVEIRA

Impresso em 30/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*serviços citados se referem a frete nas vendas; A relação detalhada dos serviços de frete glosados foi juntada aos processos de controle das DCOMP; k) Com relação aos créditos nas aquisições por importação de bens insumos e para revenda, foi possível confirmar, em consulta ao sistema Siscomex, as importações listadas pela fiscalizada, bem como a efetividade de quase a totalidade dos pagamentos da Cofins incidente na importação. Foram glosados apenas os valores concernentes a aquisições cujas importações não se deram dentro do mês de apuração do crédito (março e outubro) e aquelas em relação às quais não restou confirmado o pagamento (janeiro, março e outubro);*

*No caso de apuração extemporânea de créditos, a providência a ser tomada consiste na retificação do DACON relativo ao mês em que se deu a aquisição; Foram detalhadas as glosas de créditos relativos a aquisições por importação de bens utilizados como insumo ou para revenda. Foi considerada como data de aquisição a data do registro da DI original; Em relação aos meses de março e outubro, também foi objeto de glosa a diferença entre o valor comprovado a título de crédito relativo às importações de bens sujeitos às alíquotas por unidade de produtos e o declarado no DACON; Já no que diz respeito às aquisições por importação de serviços utilizados como insumos, a fiscalizada não logrou êxito em identificar os respectivos pagamentos da Cofins. Na planilha apresentada não há informação quanto às datas dos recolhimentos nem quanto à identificação do CNPJ dos estabelecimentos que procederam a tais pagamentos, impossibilitando, assim, atestar que os pagamentos da Cofins incidente na importação efetivamente ocorreram; A fiscalizada não apresentou os dados requeridos com a finalidade de comprovar as despesas com energia elétrica, limitandose a informar que o arquivo não foi demonstrado de forma analítica por não dispor de tais informações e a apresentar planilha contendo basicamente os valores utilizados como base de cálculo de tal crédito e o crédito apurado, os quais sequer equivalem àqueles declarados no DACON, de modo que não resta alternativa senão a de glosar a integralidade dos créditos; No que se refere ao mês de março, a fim de que se pudesse verificar a pertinência da redução da base de cálculo da Cofins – Combustíveis promovida no DACON retificador, a fiscalizada apresentou planilhas e Razão Contábil da conta 3101110001 – “Faturamento bruto – Produtos – País”. Os valores escriturados são condizentes com os registrados no DACON retificador, à exceção do valor da venda de gasolina, exceto de aviação. No que tange ao valor devido de Cofins – combustíveis no mês de março, foi considerado o valor resultante da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo escriturada na contabilidade em relação à gasolina, exceto de aviação e mantidos os valores sobre as demais receitas de venda de combustíveis, conforme declarado no DACON; Procedeu-se à apuração da Cofins não-cumulativa, ficando demonstrado que, uma vez afastadas as parcelas indevidas de descontos, não subsistem os créditos de pagamento a maior utilizados nas compensações em foco, devendo ser não homologadas as DCOMPs referentes a crédito de Cofins – Combustíveis dos meses de janeiro, março e outubro de 2005.*

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório e respectivo Termo de Verificação Fiscal e apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese que:

- a) A adoção da corrente restritiva daquilo que se considera insumo já não encontra amparo na melhor doutrina e no CARF;
- b) As normas que instituíram a não-cumulatividade do PIS e da Cofins não firmaram expressamente o entendimento de que por insumo haveria de ser conhecido somente os bens e serviços diretamente envolvidos na produção dos bens e serviços;
- c) As receitas de uma atividade empresarial não decorrem exclusivamente da aquisição de bens e serviços diretamente utilizados na cadeia produtiva, mas de uma gama de bens e serviços que compõem os custos envolvidos na própria existência e manutenção da atividade econômica;
- d) Uma vez verificada a relevância dos custos indicados na planilha, mostra-se latente o fato de que a decisão que determinou a glosa dos créditos gerados a partir deles está a merecer reparos, sob pena de violação dos dispositivos legais aplicáveis;
- e) De forma direta, clara e objetiva, o legislador garantiu ao contribuinte o direito de apropriação, nos meses subsequentes, do crédito não aproveitado em momento pretérito, independentemente do motivo que o tenha impossibilitado de utilizá-lo no mês em que ocorreu o custo ou despesa, conforme se depreende do inciso I, § 8º, art. 3º da Lei 10.637/2002;
- f) A regra do inciso I, § 1º, art. 3º da Lei 10.833/2003 não instituiu condicionantes para o aproveitamento de créditos;
- g) Instruções Normativas editadas quando da instituição do sistema não cumulativo da Cofins demonstram o quanto irrelevante é a competência de origem do crédito para fins de seu aproveitamento. A Receita orientou que o contribuinte prestasse informações de custos e despesas ocorridos em meses diversos em um único DACON e que sua apresentação se desse em momento bem posterior à ocorrência das operações geradoras dos custos e despesas (INs 387/2004, 437/2004, 503/2005);
- h) Diferentemente do ICMS, o crédito do PIS e da Cofins não se origina do confronto entre operações de entrada e de saída de mercadorias, mas sim da própria ocorrência da operação passível de gerar o custo/despesa geradora do crédito;
- i) O processo da PER/DCOMP está, hoje, aparelhado para se atestar não só a legitimidade dos créditos apurados na forma do art. 15 da Lei 10.865/2004, mas também de todo e qualquer elemento inerente à aferição de seu regular processamento, independentemente do mês em que tenha se originado o direito creditório;
- j) O descumprimento da obrigação acessória, por si só, impõe, quando muito, a sanção administrativa pelo seu descumprimento, conforme § 3º do art. 113 do CTN, e não a rejeição do crédito

*arguido para fins de compensação e que representa a própria apuração da obrigação principal, regulada pela norma do § 1º do art. 113 do CTN;*

- k) Conforme leciona a doutrina, bem como já decidido pelo CSRF do CARF, os gastos com frete de pessoas e produtos, passíveis de gerarem créditos do PIS/Cofins, não se restringem àqueles envolvendo a entrega de mercadorias/produtos aos clientes adquirentes;*
- l) No que diz respeito aos serviços de táxi aéreo, é notória sua participação na cadeia, visto que utilizados para transporte de empregados até as plataformas localizadas em alto mar, onde serão envolvidos na atividade de exploração e produção de petróleo;*
- m) A utilização de táxi terrestre funciona como um prolongamento da operação inicial, vale dizer, parte integrante do transporte aéreo;*
- n) Para que se dê o refino do petróleo, parte seguinte à exploração, é ele remetido para os tanques da contribuinte tão logo extraído do solo, ato último que se dá por meio dos serviços prestados pela Transpetro, sendo tal serviço, portanto, indispensável na atividade;*
- o) A Solução de Consulta trazida pela Receita não encontra amparo em Soluções de Consulta posteriores;*
- p) O frete suportado na cadeia produtiva já foi reconhecido pelo CARF como sendo insumo inerente à atividade, sem o qual se revelaria impossível a obtenção do resultado almejado pelo empresário;*
- q) As notas de débito revestem-se de conteúdo suficiente para fins de provar a despesa suportada pela Contribuinte;*
- r) Com relação à glosa de créditos relativos a aquisições por importação, a questão envolvendo a alocação do crédito em DACON oriundo de competência diversa daquela em que se deu o seu nascimento, o contribuinte se reporta às razões anotadas no item IV B para justificar a manutenção dos créditos provenientes da importação de bens para insumos e para revenda;*
- s) Na medida em que referidos bens e serviços foram importados, mostra-se estranha a exigência do documento comprobatório do pagamento do tributo, quando foram apresentadas as respectivas DIs que jamais teriam o desembaraço concluído sem o recolhimento da Cofins;*
- t) No que diz respeito às despesas de energia elétrica, a contribuinte requer a juntada do demonstrativo anexo, capaz de demonstrar que a energia elétrica foi consumida nos estabelecimentos da fiscalizada;*
- u) Por fim, protesta pela juntada de documentos relacionados e documentos complementares, bem como pela apresentação de outras provas que contribuam para o deslinde da questão e que seja julgada procedente a manifestação de inconformidade,*

*declarando legítimo o direito à integralidade dos créditos apontados e a homologação das compensações.*

Apreciando a manifestação de inconformidade, a DRJ a julgou improcedente, nos seguintes termos:

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

*Período de apuração: 01/10/2005 a 31/10/2005*

**NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.**

Para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços diretamente aplicados ou consumidos na fabricação do produto.

**COFINS NÃO-CUMULATIVA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS.**

Na apuração não-cumulativa da COFINS, os créditos a descontar devem ser calculados em relação às aquisições de insumos ou bens para revenda ocorridas no próprio mês de apuração.

**COFINS. CRÉDITOS DECORRENTES DE DESPESAS COM FRETE.**

Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias ou produtos diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que geram direito a créditos a serem descontados da Cofins devida.

**COFINS. CRÉDITOS NA IMPORTAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS.**

Somente se admitem os créditos decorrentes da importação de bens ou serviços quando comprovados os efetivos recolhimentos da Cofins-Importação.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/10/2005 a 31/10/2005*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ELEMENTOS DE PROVA.**

A prova deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

**MATÉRIA NÃO CONTESTADA.**

Operam-se os efeitos preclusivos previstos nas normas do processo administrativo fiscal em relação à matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

**COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2 de 24/05/2001

Autenticado digitalmente em 26/06/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 26/06/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 28/06/2015 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA

Impresso em 30/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido, sem o que não pode ser homologada a compensação efetuada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Não resignada com a decisão acima transcrita, a empresa interpôs recurso voluntário, reiterando os argumentos articulados na sua manifestação de inconformidade.

Depois da interposição do recurso, empresa atravessou petição, pedindo a juntada de planilha analítica referente aos serviços de importação, utilizados como insumos.

Em seguida, os autos foram remetidos ao CARF e distribuídos para o presente Relator.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Redator *ad hoc*.

Com fundamento no art. 17, III, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF<sup>1</sup>, aprovado pela Portaria MF 343, de 9 de junho de 2015, incumbiu-me a Presidente da Turma a formalizar o presente acórdão, cujo relator original, Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves, não integra mais nenhum dos colegiados do CARF.

Desta forma, a elaboração deste voto deve refletir a posição adotada pelo relator original, que, embora não mais integre os colegiados do CARF, apresentou a minuta do voto na sessão de julgamento, que será adotada na presente formalização. Assim, passa-se a transcrever, a seguir, o voto que consta da minuta apresentada:

Como é de conhecimento de todos deste Colegiado, o conceito de insumo que admito e que entendo utilizado pelo Legislador na apuração de créditos a serem descontados da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP , PI e ME relacionados ao IPI.Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abranger todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa.

Como se observa do despacho decisório e do acórdão recorrido, uma série de bens e serviços foram glosados, por não se adequarem ao conceito de insumos , definido em instrução normativa, que muito se aproxima da definição – já dita inadequada – própria do IPI.

<sup>1</sup> Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:  
(...)

III - designar redator *ad hoc* para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais componha o colegiado;

Por isso, entendo que, nesses casos, deve ser convertido o julgamento em diligência, para que seja analisado cada item relacionado como “insumos” e o seu envolvimento no processo produtivo, para então definir a possibilidade de aproveitamento do crédito.

Ante o exposto, voto para CONVERTER o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora intime a empresa Recorrente a:

- a) efetuar descritivo minucioso do processo produtivo da Recorrente – elaborar laudo se necessário -, a fim de que possa ser constatado o emprego dos custos, despesas e serviços glosados pelo despacho decisório, inclusive em relação aos créditos extemporâneos (se houver);
- b) destacar quais as despesas vinculadas a cada uma das contas contábeis, inserindo sua participação no processo produtivo, inclusive em relação aos créditos extemporâneos (se houver);
- c) Apresentar balancetes ou Livro Razão comprovando o registro contábil da despesa no valor informado;
- d) trazer aos autos outros elementos e informações que entenda relevantes para o deslinde do presente processo.

Em seguida, a autoridade da RFB responsável pela realização da diligência apresentará relatório circunstaciado e conclusivo a respeito da diligência, podendo trazer aos autos outros elementos e informações que entenda relevantes para o deslinde do presente processo.

Por fim deve ser intimando a Recorrente para que se manifeste expressamente sobre o resultado da presente diligência. Após, retornem a este colegiado para continuidade do presente julgamento.

É como voto

Charles Mayer de Castro Souza