



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16004.720431/2011-57
ACÓRDÃO	3202-002.529 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRANSPORTADORA RAPIDO REAL LOGISTICA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 30/09/2006 a 31/12/2008

INSUMO. CONCEITO. REGIME NÃO CUMULATIVO. STJ, RESP 1.221.170/PR.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial no 1.221.170/PR).

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. CREDITAMENTO. ART. 31 DA LEI Nº 10.865/2004. INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL DO RE 599.316. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62-A DO RICARF.

É inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o artigo 31, cabeça, da Lei nº 10.865/2004, no que vedou o creditamento da contribuição para o PIS e da COFINS, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004, conforme jurisprudência consolidada no STF e reafirmada no RE 599.316, com trânsito em julgado em 20/04/2021, no qual reconheceu-se a repercussão geral do tema, devendo a decisão ser reproduzida nos julgamentos no âmbito do CARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em afastar as preliminares e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas sobre créditos relativos à encargos de depreciação dos bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços, adquiridos anteriormente a 30 de abril de 2004.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra lavratura de Autos de Infração relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/Pasep, código de receita 6656, e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, apurados no regime de não-cumulatividade referentes ao período de apuração de 30/09/2006 a 31/12/2008, a seguir discriminadas:

	Não cumulativo	
	Cofins (5477)	PIS/Pasep (6656)
Contribuição	1.304.842,37	279.134,58
Juros (calculados até 31/08/2011)	466.935,00	99.844,01
Multa	978.631,67	209.350,83
Total	2.750.409,04	588.329,42
Total do processo	3.338.738,46	

Após cotejo entre as informações apresentadas pela empresa e aquelas declaradas em Dacon, a fiscalização detectou receitas a título de “outras receitas não operacionais” que não foram incluídas na base de cálculo da Contribuição para o PIS e a Cofins. A fiscalizada informou que tais receitas se tratavam de valores recebidos a título de sinistros ocorridos por avarias de cargas, acidentes e roubos. Por sua vez, com base no art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, a fiscalização afirma que tais receitas integram o conceito de faturamento do contribuinte e, portanto, devem compor a base de cálculo das contribuições.

Também houve as seguintes glosas:

I.2- Encargos de depreciação;

I.3 – Óleo diesel;

- I.4 – Contraprestação de arrendamento mercantil;
 - I.4.1 – Dos bens arrendados até 31/12/2007;
 - I.4.2 – Dos bens arrendados após 01/01/2008;
- I.5 – Aquisições de produtos que não se enquadram no conceito de insumo:
 - I.5.1 – Aquisição de cestas básicas e material de expediente;
 - I.5.2 – Aquisição de bens ativáveis;
 - I.5.3 – Despesas com rastreamento de veículos

Cientificada, a Recorrente apresentou defesa administrativa, a qual foi julgada parcialmente procedente pela 6ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Belo Horizonte/MG, para excluir da base de cálculo das contribuições lançadas os valores recebidos a título de indenizações de seguros, formalizada através do acórdão 02-88.904, assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/09/2006 a 31/12/2008

IMPUGNAÇÃO. MATÉRIA NÃO CONTESTADA. INEXISTÊNCIA DE LITÍGIO.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante/manifestante.

MULTA REGULAMENTAR. EFEITO DE CONFISCO

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) não detêm competência legal para acolher alegações que impliquem o afastamento de normas legais vigentes, por suposto vício de inconstitucionalidade. Tal mister compete, exclusivamente, ao Poder Judiciário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 30/09/2006 a 31/12/2008

RECEITAS DE INDENIZAÇÃO. SEGUROS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. POSSIBILIDADE.

Não se sujeita à incidência das contribuições a indenização destinada a reparar danos até o montante da efetiva perda patrimonial.

CRÉDITO. DEPRECIÇÃO. ATIVO IMOBILIZADO. AQUISIÇÃO ATÉ 30/04/2004. IMPOSSIBILIDADE. VEDAÇÃO PELA LEI 10.865/2004.

É vedada a apropriação de créditos de PIS/Cofins sobre a depreciação de bens do ativo imobilizado adquiridos até 30/04/2004, nos termos do art. 31 da Lei nº 10.865/2004.

CRÉDITO. INSUMO. ALÍQUOTA MAJORADA. COMBUSTÍVEIS. REGIME MONOFÁSICO.

Não há base legal para a apropriação de créditos de PIS/Cofins com alíquota majorada sobre as aquisições de combustíveis utilizados como insumo e adquiridos diretamente dos distribuidores. Aplica-se, à espécie, a alíquota geral do PIS/Cofins.

ARRENDAMENTO MERCANTIL FINANCEIRO. LEASING FINANCEIRO. VALOR RESIDUAL GARANTIDO. VRG. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

O valor residual garantido (VRG) não corresponde a antecipação do preço de aquisição do objeto do contrato nem despesa de arrendamento mercantil financeiro. O VRG tem natureza caucionatória e garantidora, deve ser registrado em conta do ativo da arrendatária e não gera direito a crédito de PIS/Cofins.

REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO. RTT. DIPJ 2008 E 2009. DESPESA COM ARRENDAMENTO MERCANTIL. CRÉDITO. OPÇÃO NECESSÁRIA.

A apropriação de créditos de PIS/Cofins pelo método anterior às Leis nº 11.638/2007 e 11.941/2009 nos pagamentos a título de arrendamento mercantil só pode ser efetuada se o contribuinte tiver optado, em sua DIPJ, pelo Regime Tributário de Transição (RTT) para os anos-calendário de 2008 e 2009, nos termos do art. 15, §§ 1º e 2º da Lei nº 11.941/2009.

COFINS. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMO.

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, nos termos da decisão proferida pelo STJ nos autos do REsp nº 1.221.170/PR.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 30/09/2006 a 31/12/2008

PIS E COFINS. LANÇAMENTO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento do PIS as mesmas razões de decidir aplicáveis à Cofins, quando ambos recaírem sobre a mesma situação fática.

Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF, pugnando pela reversão das glosas.

É o que havia a ser relatado.

VOTO

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Ante a existência da arguição de preliminares, passo a analisá-las.

I- DAS PRELIMINARES

1.1- Nulidade do ato administrativo por cerceamento de defesa

Pugna a Recorrente pelo reconhecimento de nulidade do despacho decisório por cerceamento de defesa.

De início, observa-se que, somente, duas são as espécies de irregularidades, elencadas nos incisos do artigo 59 do PAF a ensejar nulidade “ab initio” as peças que o compõem: a incompetência do prolator do ato administrativo (ato, decisão ou despacho) e a preterição do direito de defesa.

Pois bem.

Primeiro, de acordo com Decreto nº 70.235, 06/03/1972, somente são nulos os atos administrativos proferidos por autoridade incompetente e/ ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Para arrematar, o ato ou despacho administrativo foi emitido por servidor competente, arrolando claramente todas as razões de fato e de direito que ensejaram o indeferimento do crédito vindicado.

Segundo, para que se confirme a nulidade, a irregularidade praticada pressupõe que o dano causado ao sujeito passivo seja concreto, devendo o prejuízo resultante ser inequivocamente demonstrado. É somente em face de prejuízos causados à parte que irregularidades processuais podem acarretar a nulidade de determinado ato, pois do contrário seria sobrepor as formalidades processuais ao seu real objetivo.

Ao contrário do entendimento da recorrente, o Fisco tem o poder-dever de examinar, por iniciativa própria, a regularidade do cumprimento, por parte das contribuintes, da legislação tributária.

Daí, a suscitada nulidade da decisão recorrida é equivocada, não encontrando amparo legal.

Da sua análise- da decisão recorrida, mais especificamente do voto condutor, consta expressamente o enfrentamento das matérias impugnadas a permitir à recorrente exercer seu direito de defesa. Tanto é verdade que o fez perante as autoridades julgadoras de primeira e segunda instância.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses não é de se declarar a nulidade, pois não existem erros no tocante à descrição dos fatos capazes de trazer prejuízos ao exercício de defesa da Recorrente.

Sendo assim, afasto a preliminar arguida.

II- DO MÉRITO

2- DAS GLOSAS

Primeiro, a Recorrente tendo como objeto social e finalidade principal, o transporte rodoviário de mercadorias e cargas em geral, serviços de armazenagem de cargas, produtos e mercadorias em geral por conta de terceiros, e serviços de organização logística.

II.1 Glosa de créditos relativos aos encargos de depreciação

A fiscalização afirma que, a partir de agosto de 2004, somente geram direito ao crédito das contribuições os encargos de depreciação referentes aos bens do ativo imobilizado adquiridos a partir de 30/04/2004, nos termos do art. 31 da Lei nº 10.865/2004.

Com base nos demonstrativos apresentados pela empresa, a fiscalização detectou o creditamento de encargos de depreciação de bens integrantes do ativo imobilizado adquiridos antes de 29/04/2004, o que ensejou a glosa dos referidos créditos.

O tema não merece maiores digressões ante o decidido pelo STF, em sede de Repercussão Geral no RE 599.316, no qual se decidiu que é inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o artigo 31, caput, da Lei nº 10.865/2004, na qual vedou o creditamento da contribuição para o PIS e da COFINS, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004. Confira-se a tese firmada naquela oportunidade:

“Surge inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o artigo 31, cabeça, da Lei nº 10.865/2004, no que vedou o creditamento da contribuição para o PIS e da COFINS, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004.”.

Concluiu, então, que não há que se falar em manutenção das glosas realizadas com fundamento no art. 31 da Lei n. 10865, na medida em que o mencionado dispositivo legal foi declarado inconstitucional pelo STF, em julgamento realizado sob a sistemática da repercussão geral, o qual deve ser aplicado a todos os julgamentos desse E. CARF.

O trânsito em julgado da referida decisão deu-se em 20/04/2021, razão pela qual se aplica tal precedente, em consonância com o § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, para conceder o desconto de créditos relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos anteriormente a 30 de abril de 2004, desde que atendidos os demais requisitos para creditamento prescritos na legislação de regência.

II.2 – Glosa de créditos relativos às aquisições de óleo diesel

Afirma a fiscalização que o principal insumo de uma transportadora é o seu combustível e que, no presente caso, a recorrente adquiriu óleo diesel tanto de postos varejistas quanto de distribuidoras.

Quando a aquisição era realizada nos postos varejistas, a fiscalizada se creditava do PIS/Cofins aplicando a alíquota geral de 1,65% e 7,60%.

Entretanto, quando a aquisição era feita, diretamente, das distribuidoras, além da alíquota geral, o contribuinte se creditava de uma alíquota majorada em 2,56% e 11,82%, para o PIS e a Cofins, respectivamente, totalizando uma alíquota de 4,21% e 19,42%, respectivamente.

Assim, para as aquisições de combustível junto às distribuidoras de petróleo, a recorrente aplicou alíquota majorada sobre a base de cálculo:

- 4,21% = 1,65% + 2,56% (PIS)
- 19,42% = 7,60% + 11,82% (Cofins)

Daí, para as aquisições efetuadas junto às distribuidoras, além da alíquota geral, a recorrente adicionou também as alíquotas majoradas de 2,56% e 11,82%, e apropriou esse crédito no Dacon como “outros créditos a descontar”.

Com base no art. 3º da Lei nº 9.990/2000 e no art. 92, II, da MP nº 2158-35/2001, a tributação sobre combustíveis deixou de ser feita por substituição tributária e passou ao chamado regime monofásico, mantendo a tributação concentrada nas refinarias de petróleo e reduzindo a zero a alíquota da contribuição sobre a receita auferida pelos distribuidores e comerciantes varejistas.

Dessa forma, conclui-se que a recorrente apurava créditos sobre as aquisições efetuadas junto às distribuidoras na mesma alíquota da tributação diferenciada para o produtor no regime monofásico.

Aqui ratifico o entendimento da fiscalização e do julgador de piso para afirmar que, de fato, o procedimento adotado pela recorrente não encontra amparo legal, uma vez que aplica-se ao crédito apurado com base no art. 3º, § 1º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 a alíquota geral de 1,65% para o PIS e 7,6% para a Cofins.

Portanto, os créditos apurados pelo contribuinte com alíquota majorada foram glosados, e aqui mantenho as glosas para manter o crédito no limite da alíquota geral.

II.3 – Glosa de créditos relativos às despesas de contraprestação de arrendamento mercantil

Sobre o arrendamento mercantil ou leasing, a fiscalização esclarece a diferença entre as modalidades de leasing operacional e financeiro, ressaltando que todos os contratos da fiscalizada se enquadram no leasing financeiro.

Nesse último, há o valor residual garantido (VRG), que se trata de um adiantamento pago à arrendadora a título de preço de aquisição do bem arrendado quando – e se – for efetivada

a opção de compra do bem. Ao final do contrato, caso não exercida a opção, o VRG antecipado é devolvido à arrendatária.

Portanto, a natureza do VRG é de caução/garantia em dinheiro e não de pagamento. O VRG não se confunde com preço de aquisição, tanto é assim que, com o adimplemento do contrato e exercício da opção de compra, o valor pago a título de VRG é liberado para a arrendatária.

De fato, o VRG por sua natureza garantidora, não pode se confundir com despesa, e por isso, por ausência de previsão legal, não é capaz de gerar crédito das contribuições. Portanto, correta está a glosa.

II.3.1 – Dos bens arrendados até 31/12/2007

A fiscalização passa a tratar da contabilização de bens arrendados até 31/12/2007.

Cita, inicialmente, a legislação que dispõe sobre os registros contábeis das operações de arrendamento mercantil para o arrendador e a arrendatária (Lei nº 6.099/1974) e o conceito de ativo imobilizado para as sociedades empresariais, nos termos da Lei nº 6.404/1976, asseverando que os pagamentos a título de valor residual garantido (VRG) não podem ser considerados custos ou despesas da empresa arrendatária. Isso porque, antes do exercício da opção de compra, o bem arrendado faz parte do ativo imobilizado da arrendadora, que pode, inclusive, apropriar as cotas de depreciação do valor de aquisição do bem arrendado.

Assim, as parcelas pagas a título de VRG referem-se a antecipações do valor de aquisição do bem, e não podem ser consideradas como contraprestação de arrendamento mercantil. Portanto, elas não poderiam gerar direito a crédito.

De fato, as pessoas jurídicas enquadradas no Lucro Real com regime de PIS e COFINS não cumulativo, podem aproveitar-se dos créditos referentes a bens arrendados, sendo essa tomada de crédito permitida tanto para os contratos de Leasing Financeiro, como também o Leasing Operacional.

Entretanto, a decisão recorrida não merece reforma, pois, por falta de previsão legal, as parcelas pagas a título de VRG referem-se a antecipações do valor de aquisição do bem, e estas não se confundem com a contraprestação de arrendamento mercantil, não sendo passível de gerar crédito.

Sendo assim, mantenho as glosas de créditos relativos às despesas de contraprestação de arrendamento mercantil de bens arrendados até 31/12/2007

II.3.2 – Dos bens arrendados após 01/01/2008

Ratifico o entendimento do julgador de piso para afirmar que no que se refere a contabilização de bens arrendados após 01/01/2008, com a introdução das novas práticas contábeis trazidas pelas Leis nº 11.638/2007 e 11.941/2009, no caso do arrendamento mercantil

classificado como financeiro, como nos autos, os bens arrendados devem ser ativados pelo arrendatário ("adquirente"), na forma prevista na Resolução CFC nº 1.141/2008, já que é transferido à arrendatária os benefícios e riscos na utilização dos bens." A Lei nº 11.638/2007 teria alterado a forma de classificação das contas do ativo imobilizado para incluir as operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle dos bens, como no caso do leasing financeiro.

A Lei nº 11.941/2009 instituiu o Regime Tributário de Transição – RTT para anular os efeitos fiscais das alterações promovidas pela Lei nº 11.638/2007. Dessa forma, o contribuinte deveria observar as normas referentes aos contratos de arrendamento mercantil, conforme especificado na Resolução CFC nº 1.141/2008, que determina a ativação do bem no imobilizado, salvo aqueles contribuintes que aderissem ao RTT.

Caso o contribuinte tivesse optado pelo RTT nos anos de 2008 e 2009, os efeitos fiscais da nova escrituração seriam postergados, de forma que seria possível efetuar o desconto de créditos do PIS/Cofins em relação às contraprestações com arrendamento mercantil (à exceção dos pagamentos a título de VRG).

No entanto, em consulta à DIPJ, verificou-se que a recorrente não fez opção pelo RTT, de modo que deveria seguir as regras aplicáveis aos demais bens ativados, ou seja, deveria apurar os créditos em relação aos encargos de depreciação dos bens integrantes do ativo imobilizado.

Portanto, foram glosados os créditos apurados com base nas contraprestações de arrendamento mercantil financeiro após 01/01/2008. Mantenho híidas as glosas.

2.2- Do conceito de insumo e o RESP 1.221.170/PR

Para interpretar o conceito de insumo, entendo por bem registrar que o conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS deve tomar como base a decisão proferida no RESP 1.221.170.

É sabido que em fevereiro de 2018, a 1ª Seção do STJ ao apreciar o Resp 1.221.170 definiu, em sede de repetitivo, decidiu pela ilegalidade das instruções normativas 247 e 404, ambas de 2002, sendo firmada a seguinte tese:

“(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 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 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”.

No resultado final do julgamento, o STJ adotou interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, pretendeu-se que seja considerado insumo o que for essencial ou relevante para o processo produtivo ou à atividade principal desenvolvida pela empresa.

Vejamos excerto do voto da Ministra Assusete Magalhães:

“Pela perspectiva da zona de certeza negativa, quanto ao que seguramente se deve excluir do conceito de ‘insumo’, para efeito de creditamento do PIS/COFINS, observa-se que as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 trazem vedações e limitações ao desconto de créditos.

Quanto às vedações, por exemplo, o art. 3º, §2º, de ambas as Leis impede o crédito em relação aos valores de mão de obra pagos a pessoa física e aos valores de aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições. Já como exemplos de limitações, o art. 3º, §3º, das referidas Leis estabelece que o desconto de créditos aplica-se, exclusivamente, em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País e aos custos e despesas pagos ou creditados a pessoas jurídicas também domiciliadas no território nacional.” Restou pacificada no STJ a tese 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”.

O conceito de insumo também foi consignado pela Fazenda Nacional, vez que, em setembro de 2018, publicou a NOTA SEI PGFN/MF 63/2018, in verbis:

"Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia.

Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014." A Nota clarifica e orienta, internamente, a definição do conceito de insumos na “visão” da Fazenda Nacional:

“41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro Campbell Marques, aludindo ao “teste de subtração” para compreensão do conceito de insumos, que se trata da “própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.

42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “conditio sine qua non” para a produção ou prestação do serviço. Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.” Com tal nota, restou claro, assim, que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou obste a atividade principal da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Tal ato ainda reflete que o “teste de subtração” deve ser utilizado para fins de se definir se determinado item seria ou não essencial à atividade do sujeito passivo. Eis o item 15 da Nota PGFN:

“15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.”

Feitos os devidos comentários, passemos à análise do presente do caso.

DAS GLOSAS

I.5 – Glosa de créditos relativos a aquisições de produtos que não se enquadram no conceito de insumo

I.5.1 – Aquisição de cestas básicas e material de expediente

Foram glosados créditos tomados pelo contribuinte na aquisição de cestas básicas e material de expediente/escritório, por não se enquadrarem no conceito de insumo.

Pode-se considerar insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

Ratifico o entendimento do julgador de piso, pois, de fato, cestas básicas e material de expediente não podem ser consideradas insumos para fins de tomada de crédito das contribuições por não serem elementos inseparáveis do processo produtivo, em outros termos, não integram o processo de produção da Recorrente, nem pela singularidade do processo produtivo nem por disposição legal, portanto, mantenho hígidas as respectivas glosas.

I.5.2 – Aquisição de bens ativáveis

Ademais, a fiscalização glosou os créditos tomados sobre as aquisições de bens que deveriam ser ativados, ou seja, contabilizados em contas do ativo imobilizado e creditados por meio de depreciação. São eles:

- tanques de aço para combustível, utilizados para aumentar a autonomia do caminhão;
- aerofólios, utilizados para melhorar a aerodinâmica do caminhão;
- peças diversas (chapas, tubos retangulares, mantas de poliuretano etc.), utilizadas nas carrocerias dos caminhões.

Todos os bens adquiridos possuem valor superior a R\$ 326,61 e vida útil superior a um ano, razão pela qual deveriam ser ativados, nos termos do Parecer Normativo CST nº 2/1984. Correta a fiscalização, aqui não há reforma a fazer.

I.5.3 – Despesas com rastreamento de veículos

A fiscalização, ademais, glosou os créditos tomados com despesas de rastreamento de veículos por não se enquadrarem no conceito de insumo, uma vez que tais serviços são utilizados para a segurança do patrimônio da empresa, claramente, não têm relação direta com o processo produtivo- serviço de transporte de cargas. Mantenho as glosas.

E nos que se refere à imputação da multa de ofício de 75%, a penalidade foi aplicada nos moldes da previsão contida no inciso I, do artigo 44, da Lei n.º 9.430/96- quando for apurada falta ou insuficiência de recolhimento do imposto de renda e das contribuições, não havendo qualquer ilegalidade a ser afastada.

Diante do exposto, voto por afastar as preliminares arguidas no presente Recurso, para no seu mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar as glosas sobre créditos relativos à encargos de depreciação dos bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços, adquiridos anteriormente a 30 de abril de 2004.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima