



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721991/2012-38
ACÓRDÃO	3101-004.171 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EQUIPA MÁQUINAS E UTENSÍLIOS PARA ESCRITÓRIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. PIS/PASEP E COFINS. BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA E TRANSFERIDOS AO ATIVO IMOBILIZADO. ESTORNO DE CRÉDITOS. ART. 3º, §1º, INCISOS I E VI, DAS LEIS Nº 10.637/2002 E Nº 10.833/2003.

Em Observância do princípio da não cumulatividade e dos limites legais ao creditamento, o crédito integral admitido apenas na aquisição de bens para revenda, nos termos do inciso I do §1º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. A transferência desses bens para o ativo imobilizado exige o estorno dos créditos inicialmente apropriados, com novo creditamento proporcional à depreciação e amortização, conforme disposto no inciso VI do §1º do art. 3º das mesmas leis.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. PIS/PASEP E COFINS. BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA E TRANSFERIDOS AO ATIVO IMOBILIZADO. ESTORNO DE CRÉDITOS. ART. 3º, §1º, INCISOS I E VI, DAS LEIS Nº 10.637/2002 E Nº 10.833/2003.

Em Observância do princípio da não cumulatividade e dos limites legais ao creditamento, o crédito integral admitido apenas na aquisição de bens para revenda, nos termos do inciso I do §1º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. A transferência desses bens para o ativo imobilizado exige o estorno dos créditos inicialmente apropriados, com novo creditamento proporcional à depreciação e amortização, conforme disposto no inciso VI do §1º do art. 3º das mesmas leis.

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

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Laura Baptista Borges, Luciana Ferreira Braga, Ramon Silva Cunha, Renan Gomes Rego, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Com o objetivo de evidenciar adequadamente as particularidades da controvérsia, transcreve-se, a seguir, o relatório elaborado pelo Juízo a quo, conforme consta do acórdão recorrido:

Trata o presente processo de impugnação apresentada em face dos autos de infração de fls. 1267 a 1306, os quais constituíram crédito tributário de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e de Contribuição para o PIS/Pasep referentes aos meses de janeiro a dezembro de 2008.

O crédito tributário lançado perfaz o montante de R\$ 314.854,26, conforme valores abaixo discriminados:

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	
Contribuição	119.483,47
Juros	49.594,95
Multa	89.612,60
Valor do Crédito Apurado	258.691,02

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Contribuição	25.940,50
Juros	10.767,32
Multa	19.455,42
Valor do Crédito Apurado	56.163,24

ENQUADRAMENTO LEGAL DO DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO

Artigo 9º, parágrafo 1º do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 113 da Lei nº 11.196/05

TOTAL

Crédito tributário do processo em R\$	314.854,26
---------------------------------------	------------

De acordo com o Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 1260 a 1266), foi detectado que o contribuinte transferiu, em sua contabilidade, equipamentos de contas de estoques destinados à revenda, os quais haviam gerado créditos de PIS e Cofins na entrada, para conta de ativo imobilizado, com o propósito de alugar tais equipamentos.

A Fiscalização afirma que em tais transferências não se observou o previsto na Lei nº 11.529/2007, uma vez que os créditos desses equipamentos já haviam sido aproveitados no mês de suas compras e tal situação é descrita na lei como uma exceção, somente aplicável caso sejam cumpridas as condições ali previstas.

Regra geral, o aproveitamento de créditos de bens incorporados ao ativo imobilizado deve ser feito através de depreciação. A identificação da existência da citada exceção fez-se por coerência entre o Código Nacional de Atividades Econômicas – CNAE para clientes de aluguéis e códigos da Tabela de Incidência sobre Produtos Industrializados – TIPI relacionados de forma exaustiva na legislação, de forma que a Fiscalização considerou enquadráveis algumas notas de incorporação de equipamentos.

Para cálculo do valor tributável, a Fiscalização considerou o montante inicialmente creditado pelo contribuinte (créditos quando da entrada como bens para revenda), descontou as exceções enquadráveis na Lei nº 11.529/2007 e também descontou os valores apurados com base nos encargos de depreciação dos equipamentos durante o ano-calendário 2008.

Da Impugnação

Após tomar ciência do Auto de Infração em 20 de setembro de 2012 (fls. 1305), o contribuinte apresentou Impugnação em 15 de outubro de 2012 (fls. 1310 a 1319), por meio da qual apresenta os argumentos a seguir relatados.

Preliminarmente, a impugnante pugna pela nulidade dos autos de infração, pois alega que a Lei nº 11.529/2007, norma elencada como fundamento do lançamento, restou prejudicada, pois foi revogada pela Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

Após, discorre sobre a previsão legal dos créditos do PIS e da Cofins.

Afirma que as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 não prevêem qualquer restrição sobre o aproveitamento dos créditos oriundos da aquisição de equipamentos e outros bens destinados a locação a terceiros.

Alega que o artigo 3º, inciso VI, das citadas leis diz que é possível descontar créditos sobre "máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado quando adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços." Ou seja, não há nenhuma previsão em lei quando estes são adquiridos inicialmente para o ativo circulante, sem qualquer vinculação de que posteriormente, e em momento diverso, sejam estes transferidos para o ativo imobilizado.

Ademais, cita doutrina do professor Paulo de Barros Carvalho, no sentido de que o Fisco só pode exigir tributo após subsunção de um fato jurídico tributário a uma regra matriz de incidência. Nesse contexto, sustenta que a imposição tributária é incompatível com o fato jurídico tributário exposto pela Fiscalização.

Sobre os fatos apurados pelo Auditor-Fiscal, afirma que os produtos são sempre adquiridos para revenda, pois a empresa é focada na venda e na manutenção, sendo que a atividade de locação de equipamentos não é sua atividade principal.

Logo, a apropriação dos créditos da Cofins e do PIS na sua aquisição é inquestionável.

Explica que, quando há um pedido de locação e algum equipamento é transferido do ativo circulante para o imobilizado, os momentos tributáveis ou de aproveitamento de créditos já se passaram.

Assim, não há qualquer aproveitamento de crédito posterior sobre encargos e depreciação dos equipamentos.

Nesse sentido, afirma a impugnante que a apropriação dos créditos deve ser feita quando se aperfeiçoa a primeira operação, ou seja, no ato da compra dos equipamentos para revenda, que é a operação padrão e a atividade essencial da empresa.

Portanto, quando há a transferência para o ativo imobilizado, a empresa não estorna o crédito já apropriado, bem como também não se credita da Cofins e do PIS sobre os encargos e as depreciações.

Ademais, a impugnante sustenta que o Auditor-Fiscal utilizou-se de interpretação extensiva.

Ainda, alega que, se for acatada a hipótese de a impugnante ter antecipado crédito de forma indevida, caberia apenas a multa limitada a 20% e eventual juro sobre os tributos, pois não está presente nos autos qualquer sonegação.

Diante do exposto, requer:

I) o cancelamento do auto de infração;

II) em não se cancelando o auto de infração, a aplicação somente da multa de atraso e eventuais juros legais.

É o relatório.

Seguindo a marcha processual, o juízo *a quo* julgou improcedente a impugnação apresentada pela ora Recorrente, sob o fundamento de que o creditamento das contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS incidentes sobre bens adquiridos inicialmente para revenda, mas posteriormente incorporados ao ativo imobilizado com finalidade de locação, deve se limitar aos encargos de depreciação e amortização, nos termos da legislação aplicável, sendo indevido o crédito correspondente ao valor integral de aquisição dos referidos bens.

A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA. ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO. CREDITAMENTO.

O desconto de créditos calculados em relação a bens adquiridos inicialmente para revenda mas posteriormente transferidos para o ativo imobilizado, com o propósito de serem utilizados para aluguel, deve ser realizado em relação aos encargos de depreciação e amortização dos bens, não sendo devido o desconto de créditos relativos aos valores integrais de aquisição dos bens.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA. ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO. CREDITAMENTO.

O desconto de créditos calculados em relação a bens adquiridos inicialmente para revenda mas posteriormente transferidos para o ativo imobilizado, com o propósito de serem utilizados para aluguel, deve ser realizado em relação aos encargos de depreciação e amortização dos bens, não sendo devido o desconto de créditos relativos aos valores integrais de aquisição dos bens.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. MULTA DE OFÍCIO

No caso de lançamento de ofício, são devidos juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), e multa de ofício, por expressa previsão legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada, a Recorrente apresentou recurso voluntário, refutando os fundamentos adotados pela DRJ.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

Cumpridos os requisitos formais necessários de validade do recurso voluntário interposto pela recorrente, decido pelo seu conhecimento e processamento.

Em apertada síntese, a Recorrente defende que o aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS foi realizado em conformidade com o disposto nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, tendo se apropriado dos créditos no momento da aquisição dos equipamentos, originalmente destinados à revenda.

Posteriormente, diante da inexistência de mercadorias similares em estoque para atender à demanda de locação, os referidos bens foram transferidos para o ativo imobilizado mediante emissão de nota fiscal de integralização, sem nova apropriação de créditos nesse momento, uma vez que o creditamento já havia ocorrido por ocasião da aquisição.

A fiscalização, por sua vez, entende que, em casos como esse, os créditos inicialmente apropriados devem ser estornados quando da transferência dos bens ao ativo imobilizado, sendo o creditamento admitido apenas de forma proporcional, com base nos encargos de depreciação, conforme interpretação dada à luz da Lei nº 11.529/2007.

A matéria de fundo travada na lide envolvendo o aproveitamento de créditos sobre bens adquiridos para revenda e posteriormente transferidos para o ativo imobilizado.

Pois bem, no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, a aquisição de bens com destinação inicial à revenda autoriza o aproveitamento imediato dos créditos correspondentes.

Contudo, havendo posterior transferência desses bens para o ativo imobilizado, impõe-se o estorno dos créditos anteriormente apropriados, sendo admitido novo creditamento apenas de forma proporcional, com base nos encargos de depreciação, nos termos do art. 3º, §1º, inciso I, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e conforme interpretação sistemática à luz da Lei nº 11.529/2007.

Vejamos o que dispõe o referido dispositivo:

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

I – bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

[omissis]

VI – máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Nota-se que a legislação em comento estabelece hipóteses específicas e taxativas para o aproveitamento de créditos, vinculadas à finalidade ou destinação econômica do bem adquirido. O inciso I permite o crédito imediato na aquisição de bens destinados à revenda. Por outro lado, o inciso VI condiciona o aproveitamento do crédito à incorporação do bem ao ativo imobilizado, com uso específico em atividades produtivas, de prestação de serviços ou de locação a terceiros.

No caso concreto, a Recorrente apropriou-se integralmente dos créditos no momento da aquisição dos bens, sob a justificativa de que se destinavam à revenda. Entretanto, após considerável lapso temporal, os mesmos bens foram transferidos ao ativo imobilizado, com a finalidade de locação — hipótese que, de acordo com o inciso VI, admite apenas o creditamento proporcional, com base nos encargos de depreciação mensal.

Permitir que o contribuinte se aproveite do crédito integral no momento da aquisição e, posteriormente, reclassifique o bem como ativo imobilizado, sem qualquer ajuste na conta de crédito, violaria o princípio da vinculação do crédito à destinação do bem, promovendo distorções na sistemática não cumulativa das contribuições.

Como bem colocado pelo juízo *a quo*, admitir tal conduta significaria abrir margem para planejamentos tributários artificiais ou abusivos, bastando que a empresa registre inicialmente os bens como "mercadorias para revenda", aproveite o crédito integral no mês da aquisição e, em momento oportuno, transfira tais bens ao imobilizado, onde permanecerão à disposição da atividade operacional.

Portanto, correta a atuação da fiscalização ao exigir o estorno do crédito apropriado indevidamente na aquisição e reconhecer o direito ao crédito apenas de forma proporcional, com base nos encargos de depreciação, nos termos do art. 3º, VI, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Ante o exposto, **nego provimento** ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa