



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 10380.903575/2014-16 |
| ACÓRDÃO | 3201-013.381 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 20 de maio de 2026 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | BETANIA LACTEOS S.A. |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. SÚMULA CARF Nº 231.

Nos termos da Súmula CARF nº 231, o aproveitamento de créditos extemporâneos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes. Entendimento de reprodução obrigatória pelos julgadores, nos termos do artigo 123, § 4º, do RICARF.

CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE GÁS PARA EMPILHADEIRA UTILIZADA NO TRANSPORTE DE PRODUTOS. POSSIBILIDADE

O gás GLP utilizado em empilhadeiras para transportes, armazenamento, movimentação dos produtos se subsume ao conceito de insumos no âmbito da não-cumulatividade das contribuições sociais. Desse modo, os gastos com gás combustível geram direito ao crédito de PIS/COFINS não-cumulativos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter a glosa de créditos relativos a despesas com gás GLP utilizado em empilhadeiras.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada e reconheceu parcialmente o direito creditório.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada em face do deferimento parcial do Pedido de Ressarcimento (PER) de nº 42266.32517.011112.1.5.11-1339 e da homologação, até o limite do direito creditório reconhecido, da Declaração de Compensação - DCOMP - nº 06172.91608.011112.1.7.11-0582, nos termos do Despacho Decisório emitido pela DRF em Fortaleza/CE e levado ao conhecimento do contribuinte em 22/07/2015.

Nesse PER, transmitido eletronicamente em 01/11/2012, o contribuinte indicou um crédito de R\$ 1.010.374,07 de COFINS não cumulativa - mercado interno - apurado no 1º trimestre 2008.

A análise da legitimidade dos créditos e a demonstração das glosas encontram-se detalhadas na Informação Fiscal (IF) acostada os às f. às f. 17-44. Essa análise resultou na glosa de parte do crédito pleiteado com base nos fundamentos resumidos a seguir.

O contribuinte estava sujeito ao regime de apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica pelo Lucro Real e se dedicava à industrialização e comercialização de laticínios em geral, sendo que suas vendas no período em questão foram destinadas, em sua grande maioria, ao mercado interno.

Foram glosados os créditos extemporâneos, vinculados à depreciação de bens do ativo imobilizado, à venda erroneamente tributada de iogurte e despesas de conservação de bens, lançados pela empresa no DACON de janeiro de 2008,

relativo aos meses de agosto a dezembro de 2007, pois o contribuinte não providenciou a retificação dos DACONs e DCTFs desse período.

Dos créditos apurados pelo contribuinte também foram efetuadas glosas daqueles decorrentes de aquisições de material de limpeza, material empregado em laboratório para a realização de análise físico-química, materiais de manutenção e gás GLP utilizados por máquina não empregada nº processo produtivo. Pois as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 estabelecem que somente é possível descontar créditos calculados sobre os valores de bens e serviços utilizados como insumos na produção ou fabricação de outros bens ou produtos destinados a venda. A fiscalização utiliza o conceito restritivo de insumo trazido pelas INs 247/2002 e 404/2004.

Em virtude dessas glosas, o valor do crédito remanescente de COFINS não cumulativa -mercado interno - relativo ao 1º trimestre 2008 e que foi confirmado pelo Despacho Decisório de f. 46 é de R\$ 839.540,49.

Da Manifestação de Inconformidade O contribuinte insurge contra o referido DD por meio da manifestação de inconformidade apresentada em 20/08/2015, com as alegações sintetizadas a seguir.

Sustenta a legitimidade dos créditos glosados referentes a:

a) Créditos extemporâneos 12. Entretanto, os créditos foram indevidamente glosados pela fiscalização, uma vez que não existe base legal que vede a apropriação de créditos de forma extemporânea.

(...)15. Com relação ao assunto, cumpre observar que o §4º, do art. 3º, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, dispõe que os créditos de PIS e COFINS não aproveitados em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes. Vejamos o que aduz o referido dispositivo legal:

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

(...)§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes." 16. Assim, verifica-se no dispositivo legal acima citado que é permitido o aproveitamento de créditos em momento posteriores ao de sua apropriação, sem restrição ou imposição quanto à forma de seu aproveitamento.

Com relação à utilização de créditos, cita a Solução de Consulta nº 143/2007 que diz: "O crédito da Contribuição para o PIS/Pasep não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, tendo como limite o prazo de cinco anos, contados da data do ato ou fato do qual se originou."

Cita decisões do CARF onde se entendeu no sentido de privilegiar a estrita legalidade tributária, uma vez que não existem dispositivos que impeçam a escrituração dos créditos extemporâneos sem a retificação das respectivas obrigações acessórias ou, contrariamente, que obrigue a realização de tais retificações pelo contribuinte.

Conclui que deve haver reforma do Despacho Decisório ora recorrido, de forma que seja aceito os créditos extemporâneos tomados pela Recorrente, pois o “único requisito legal para utilização de créditos extemporâneos é que seja respeitado o prazo de 05 (cinco) anos contados da aquisição do insumo, requisito este que foi devidamente observado pela Recorrente, quando da utilização do crédito extemporâneo, relativo aos meses de Agosto a Dezembro/2007, no período de Janeiro de 2008.”.

b) Créditos decorrentes da aquisição de material de limpeza, material empregado em laboratório, materiais de manutenção e gás GLP utilizados em máquina não empregada no processo produtivo Defende que os créditos foram indevidamente glosados pela fiscalização, uma vez que tais bens são essenciais para que o processo produtivo da Recorrente se adeque aos padrões técnicos e sanitários, enquadrando-se ao conceito de insumo. Afirma que:

28. A importância desses dispêndios é tanta, que se não houvessem, a Recorrente sequer estaria autorizada a funcionar e a comercializar seus produtos, ou seja, não existiria atividade produtiva sem esses gastos.

29. Ademais, é importante mencionar que o CARF já se posicionou no sentido de que o conceito de insumo deve ser entendido como todo e qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa. Vejamos decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sobre a matéria:

"REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. MATERIAIS PARA MANUNTEÇÃO DE MÁQUINAS.

O conceito de insumo dentro da sistemática de créditos pela não-cumulatividade de PIS e Cofins deve ser entendido como todo e qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa, nos termos da legislação do IRPJ, não devendo ser utilizado o conceito trazido pela legislação do IPI, uma vez que a materialidade de tal tributo é distinta da materialidade das contribuições em apreço." (CARF - Processo nº. 11020.001952/2006-22, 2ª Turma da 2ª Câmara)Cita jurisprudência nesse sentido.

Por fim, requer a reforma do Despacho Decisório proferido no presente processo e a homologação total da compensação sob análise.

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade e conforme ementa do Acórdão nº 109-004.544 - 5ª TURMA DA DRJ09 que apresentou o seguinte resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. REGIME DA COMPETÊNCIA. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACON E DCTF DO PERÍODO DO FATO GERADOR DO CRÉDITO.

O creditamento extemporâneo das contribuições deve seguir o regime da competência contábil, ou seja, deve ser realizado nos períodos de apuração relativos aos fatos geradores que lhes deram causa, havendo a necessidade de se realizar a retificação das obrigações acessórias (DACON e DCTF) correspondentes.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIOS. ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. DECISÃO DO STJ. EFEITO VINCULANTE PARA A RFB.

No regime da não cumulatividade da COFINS, aplica-se o conceito de insumo adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, o qual tem efeito vinculante para a Receita Federal do Brasil - RFB (art. 19-A da Lei nº 10.522/2002; art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014; Nota Explicativa PGFN nº 63/2018; e Parecer Normativo COSIT nº 05/2018).

No referido julgado, restou assentado que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte.

O critério da essencialidade refere-se ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

O critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, alegando que a contestação total das glosas de créditos, a escrituração legítima dos créditos extemporâneos e a glosa indevida de créditos decorrentes da aquisição de gás GLP utilizados em empilhadeira.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Da preliminar

A Recorrente alega em sede preliminar que o acórdão recorrido não poderia ter fundamentado a parte do julgamento em relação ao crédito de aquisições de gás GLP para utilização em empilhadeiras como matéria não contestada, visto que referida discussão está dentro da Manifestação de Inconformidade apresentada.

Assiste razão parcial a Recorrente, visto que ao analisar o tema o acórdão recorrido alega que não teve contestação em relação a esse item, todavia a mesma apresenta os argumentos para manutenção da glosa, como podemos verificar do trecho abaixo:

“Em relação aos dispêndios com gás GLP, consta nas planilhas integrantes da IF que a motivação da glosa deveu-se ao fato de que foi utilizado em empilhadeiras fora do setor fabril, in casu, para a movimentação de produção para estocagem.

Neste caso, como não há contestação quanto a essa informação, entendo que tais dispêndios enquadram-se em gastos posteriores à finalização do processo de produção. Portanto, não podem ser considerados insumos gastos com movimentação de produtos acabados fora do setor fabril, conforme esclarece o Parecer Normativo COSIT nº 5/2018:”

Ora como existe a análise específica do item, mesmo considerando a falta de contestação, verifico que não existe nulidade do acórdão recorrido, motivo pelo qual voto para rejeitar a preliminar suscitada.

Do mérito

Restaram em discussão dois temas, o primeiro sobre a possibilidade de aproveitamento de crédito extemporâneo sem as retificações de DACON e DCTF e segundo a possibilidade de creditamento de gás GLP utilizado em empilhadeira.

Créditos Extemporâneos

Em relação aos créditos extemporâneos, foi publicada recentemente súmula CARF 231, na qual determina que mesmo que os créditos sejam permitidos, se foram realizados de forma extemporânea são necessárias as retificações de DCTF e DACON.

Súmula 231

O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.

Motivo pelo qual, devida a falta de retificação das obrigações acessórias é necessária manter a autuação em relação a esse ponto.

Crédito de gás GLP utilizado em empilhadeira

Devido a atividade da empresa vinculada a produção de itens alimentícios, necessário a verificação dos gastos dentro da análise de conservação e preservação desses

produtos, motivo pelo qual entendo que a utilização das empilhadeiras para locomoção dos produtos dentro da área produtiva da Recorrente como essencial e relevante.

E por analogia o gás GLP utilizado para a movimentação dessas empilhadeira como sendo passíveis de creditamento.

Nesse mesmo sentido a jurisprudência do CARF está nesse mesmo sentido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

PIS-PASEP/COFINS. CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que 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.

MATERIAIS DE EMBALAGEM PARA TRANSPORTE. DIREITO AO CREDITAMENTO.

É considerado como insumo, para fins de creditamento das contribuições sociais, o material de embalagem ou de transporte desde que não sejam bens ativáveis, uma vez que a proteção ou acondicionamento do produto final para transporte também é um gasto essencial e pertinente ao processo produtivo, já que garante que o produto final chegará ao seu destino com as características almejadas pelo comprador.

CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE GÁS PARA EMPILHADEIRA UTILIZADA NO TRANSPORTE DE PRODUTOS. E NO TRATAMENTO TÉRMICO PARA RESFRIAMENTO DO PRODUTO. POSSIBILIDADE.

O gás GLP utilizado em empilhadeiras para transportes, armazenamento, movimentação dos produtos e para o tratamento térmico, mais especificamente na pasteurização do suco de laranja se subsume ao conceito de insumos no âmbito da não-cumulatividade das contribuições sociais. Desse modo, os gastos com gás combustível geram direito ao crédito de PIS/COFINS não-cumulativos.

CRÉDITOS SOBRE FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO.

Geram direito aos créditos da não cumulatividade, a aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de matéria-prima (fruta) para as unidades fabris.

CRÉDITO. ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. PROVA. ÔNUS.

No regime da não cumulatividade, a pessoa jurídica poderá descontar créditos a título de depreciação de máquinas e equipamentos, se estes bens estiverem incorporados ao ativo imobilizado, mediante a devida prova que utilizados na produção, ônus este, do contribuinte.

(Processo nº 13851.901761/2012-53 - Acórdão nº 3302-012.973 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Sessão de 25 de outubro de 2022 – Relatora: Denise Madalena Green)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/10/2009 a 31/12/2009

RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA PARA CADA TEMA SUSCITADO. CONHECIMENTO PARCIAL.

Para que o recurso especial seja conhecido em sua totalidade, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, aplique de forma diversa a legislação apontada. No caso, o recurso especial interposto pelo Contribuinte não comprova o dissenso jurisprudencial em relação a “gastos com aquisições de partes e peças de reposição, combustíveis e lubrificantes e de serviços de montagem e manutenção” e “direito à correção do valor do ressarcimento pela aplicação da Taxa Selic”. E o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional utiliza, no que se refere ao “conceito de insumos”, paradigma em sentido contrário à decisão vinculante do STJ, proferida na sistemática dos recursos repetitivos (Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/10/2009 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. CONCEITO DE INSUMO. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS DE ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA.

Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, integrado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5/2018, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

CRÉDITOS. GASTOS COM PALLETS, PARA PROTEÇÃO E TRANSPORTE DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com pallets para proteção e transporte dos produtos alimentícios, quando necessários à manutenção da integridade e

natureza desses produtos, enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, aplicado no âmbito do CARF por força do disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II do seu Regimento Interno.

CRÉDITOS. DESPESAS COM LOCAÇÃO DE VEÍCULOS DE CARGA. IMPOSSIBILIDADE. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Somente são admitidas para fins de tomada de crédito da Contribuição para o PIS/PASEP as despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, não estando contempladas na legislação (inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637/2002) aquelas com locação de veículos de carga, o que se endossa na Solução de Consulta Cosit nº 1/2014.

CRÉDITOS. INSUMOS. DESPESAS COM GÁS GLP CILINDRO P-20.

São admitidas para fins de tomada de crédito da Contribuição para o PIS/PASEP as despesas com gás GLP-cilindro P-20, utilizado em empilhadeiras alugadas, necessárias às operações no processo produtivo.

(Processo nº 10983.911358/2011-68 - Acórdão nº 9303-014.369 – CSRF / 3ª Turma - Sessão de 19 de setembro de 2023 – Relator: Rosaldo Trevisan)

Motivo pelo qual revento a glosa dos créditos relacionados com despesas com gás GLP utilizados nas empilhadeiras.

Da conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para rejeitar a preliminar e no mérito dar parcial provimento para reverter a glosa de despesas com gás GLP utilizados nas empilhadeiras.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow