



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.724347/2013-72
ACÓRDÃO	3302-015.208 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	REPRESENTAÇÕES SANTISTA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVOS. CRÉDITOS. INSUMOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. COMPROVAÇÃO.

Somente fazem jus ao crédito as aquisições de bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços ou na produção de bens destinados à venda, quando demonstrada sua essencialidade ou relevância para a atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça no Tema 779. Despesas de caráter administrativo ou genérico, bem como aquisições sem documentação idônea, não ensejam direito ao crédito.

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. APROPRIAÇÃO EM PERÍODO POSTERIOR. CONDIÇÕES. AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES. GLOSA MANTIDA.

O aproveitamento extemporâneo de créditos pressupõe a comprovação inequívoca de que não houve utilização anterior e a observância dos procedimentos que assegurem o controle fiscal, incluindo, quando cabível, a retificação das obrigações acessórias. Ausentes tais elementos, mantém-se a glosa.

DOCUMENTOS FISCAIS. IDONEIDADE.

A idoneidade do documento fiscal depende de seu preenchimento completo e da comprovação da efetiva vinculação da operação à atividade-fim. A mera emissão da nota fiscal, sem detalhamento suficiente ou documentação complementar, não autoriza o creditamento.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não configura cerceamento de defesa o indeferimento de diligência considerada prescindível, nos termos do art. 18 do Decreto nº

70.235/1972, especialmente quando a diligência visa à produção de prova que incumbia à própria parte interessada.

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)

José Renato Pereira de Deus, Relator.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antonio Souza Soares, Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Marcio Jose Pinto Ribeiro (substituto[a] integral), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

I – Identificação das partes e do processo

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra Representações Santista Ltda., referente à apuração das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS no regime não cumulativo, nos períodos e valores indicados no Termo de Verificação Fiscal (TVF) constante dos autos. A fiscalização apontou glosas de créditos e exigência de recolhimentos complementares, acrescidos de multa de ofício e juros de mora, sob fundamento de irregularidades na escrituração e na comprovação dos créditos declarados.

II – Síntese da autuação

Conforme o Termo de Verificação Fiscal, a autuação decorreu, em síntese:

- Da constatação de creditamento indevido de PIS e COFINS relativos a aquisições de bens e serviços não enquadráveis como insumos, por ausência de comprovação de sua essencialidade ou relevância;
- Do aproveitamento extemporâneo de créditos sem observância dos requisitos legais, notadamente a ausência de comprovação inequívoca de que não houve utilização anterior e a inexistência de retificação das declarações;

- Da glosa de documentos fiscais considerados não idôneos ou incompletos, sem elementos que permitam o controle fiscal quanto à efetiva destinação dos bens e serviços à atividade econômica da autuada.

A multa de ofício foi aplicada com base no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, acrescida de juros calculados conforme a legislação vigente à época.

III – Fundamentação da fiscalização

A autoridade fiscal consignou que:

- O conceito de insumo, para fins de creditamento no regime não cumulativo, deve observar os critérios de essencialidade e relevância fixados pelo STJ no Tema 779, exigindo comprovação concreta da vinculação do bem ou serviço à atividade econômica;
- O aproveitamento extemporâneo requer a retificação das declarações (DCTF, EFD-Contribuições) ou outra forma documental que afaste de modo inequívoco a possibilidade de duplicidade;
- Documentos fiscais genéricos, emitidos por terceiros sem descrição detalhada dos produtos ou serviços, ou desacompanhados de comprovação da sua efetiva utilização, não atendem à exigência de idoneidade documental prevista na legislação.

IV – Impugnação

Na impugnação, a contribuinte alegou, em síntese:

- Que as aquisições questionadas se enquadram como insumos necessários à atividade de representação comercial, devendo ser reconhecido o direito ao crédito;
- Que o aproveitamento extemporâneo é legítimo, pois não há vedação legal expressa à utilização em períodos posteriores, desde que não se configure duplicidade, o que, segundo alega, não ocorreu;
- Que a glosa por suposta não idoneidade de documentos é indevida, porquanto todos os documentos fiscais foram regularmente emitidos, registrados e declarados;
- Que o indeferimento de diligência para complementação de provas teria configurado cerceamento de defesa.

V – Decisão de primeira instância (Acórdão de Impugnação)

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) rejeitou a impugnação, mantendo integralmente a exigência fiscal. Fundamentou que:

- Não restou comprovada a essencialidade ou relevância das aquisições para a atividade de representação comercial;
- O aproveitamento extemporâneo não foi acompanhado de retificação das declarações nem de documentação capaz de demonstrar de forma inequívoca a inexistência de utilização anterior;
- A documentação apresentada não supre os requisitos de idoneidade exigidos pela legislação;
- A negativa de diligência não configurou cerceamento, pois o pedido se destinava a suprir ônus probatório que competia à própria contribuinte.

VI – Recurso Voluntário

Em sede de Recurso Voluntário, a contribuinte reiterou os argumentos da impugnação e acrescentou que:

- O entendimento da fiscalização sobre a necessidade de retificação das declarações seria excessivamente formalista;
- A jurisprudência administrativa reconheceria a possibilidade de aproveitamento extemporâneo sem retificação, desde que comprovada a ausência de duplicidade;
- A glosa dos créditos relativos a determinados serviços desconsiderou a natureza operacional da atividade, que exigiria tais despesas como parte da prestação dos serviços de representação.

VII – Análise da documentação constante dos autos

A fiscalização juntou aos autos relação detalhada das notas fiscais e documentos glosados, com indicação das razões para a não aceitação do crédito. Verifica-se que, em diversos casos:

- Notas fiscais de prestação de serviços apresentam descrição genérica (“serviços prestados”, “assessoria”) sem especificação que permita aferir a vinculação direta à atividade de representação comercial;
- Documentos de aquisição de bens não indicam a destinação ao processo produtivo ou à execução da atividade-fim, sendo bens de uso geral (materiais de escritório, itens de consumo administrativo), que a jurisprudência do CARF entende não configurarem insumos para fins de creditamento;
- Falta de comprovação da efetiva utilização dos bens e serviços nas atividades geradoras de receita, mediante relatórios, laudos, ordens de

serviço ou outros elementos que permitam atestar a essencialidade ou relevância;

- Créditos extemporâneos foram apropriados sem a apresentação de retificação das obrigações acessórias (EFD-Contribuições e DCTF) e sem documento hábil que comprove a não utilização anterior, gerando risco de duplicidade.

A análise da documentação comprobatória apresentada pela recorrente demonstra que, em grande parte, trata-se de arquivos digitais e planilhas internas sem correspondência documental suficiente para demonstrar a operação de forma idônea, o que impede o reconhecimento do crédito.

VIII – Enquadramento legal e normativo

O direito ao crédito no regime não cumulativo está disciplinado, à época dos fatos, pelas Leis nº 10.637/2002 (PIS/Pasep) e 10.833/2003 (COFINS), que condicionam a apropriação à aquisição de bens e serviços utilizados como insumos.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR (Tema 779), fixou que insumo, para fins das referidas contribuições, é todo bem ou serviço essencial ou relevante para o desenvolvimento da atividade econômica. O ônus de comprovar tais requisitos incumbe ao contribuinte.

Quanto ao aproveitamento extemporâneo, a legislação não veda a utilização em períodos posteriores, mas exige, como medida de controle, documentação que assegure a inexistência de duplicidade, sendo prática recomendada — e adotada pela jurisprudência administrativa — a retificação das declarações fiscais pertinentes.

No tocante à idoneidade dos documentos fiscais, a Instrução Normativa SRF nº 404/2004 (vigente à época) e as normas posteriores estabelecem que somente documentos emitidos com todos os requisitos legais e acompanhados de comprovação de utilização podem servir de base para creditamento.

IX – Questões processuais

O indeferimento do pedido de diligência, formulado pela recorrente, foi fundamentado pela DRJ sob o argumento de que não cabe ao julgador suprir a ausência de prova mínima. O art. 18 do Decreto nº 70.235/1972 autoriza a realização de diligências ou perícias quando necessárias, podendo ser indeferidas quando consideradas prescindíveis ou impraticáveis.

No caso, o pedido da contribuinte visava à obtenção de elementos que deveria ter produzido e apresentado durante a fiscalização e na impugnação, não configurando cerceamento de defesa o indeferimento da diligência substitutiva do ônus probatório.

X – Conclusão do relatório

O processo traz elementos suficientes para a análise do mérito em sede recursal, estando clara a controvérsia quanto:

- À caracterização, ou não, das aquisições como insumos;
- À possibilidade de aproveitamento extemporâneo sem retificação das declarações;
- À idoneidade dos documentos fiscais apresentados;
- Ao alegado cerceamento de defesa pelo indeferimento de diligência.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus – Relator

O recurso é tempestivo, trata de matéria de competência dessa Turma, portanto passa a ser analisado.

I – Introdução e delimitação da controvérsia

O presente recurso voluntário foi interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) que manteve integralmente o Auto de Infração lavrado em razão de glosa de créditos de PIS/Pasep e COFINS apurados no regime não cumulativo.

As glosas decorreram, essencialmente, de três fundamentos:

- Ausência de enquadramento como insumos das aquisições de bens e serviços, por não comprovada sua essencialidade ou relevância para a atividade de representação comercial;
- Aproveitamento extemporâneo de créditos, sem a observância das condições necessárias para assegurar o controle e prevenir a duplicidade, especialmente a ausência de retificação das obrigações acessórias;
- Documentos fiscais não idôneos ou incompletos, incapazes de demonstrar a destinação dos bens e serviços à atividade econômica da recorrente.

A recorrente também sustenta que houve cerceamento de defesa, em razão do indeferimento de diligência para complementação probatória.

Este voto analisará cada ponto de forma separada, tendo como premissas: (i) a necessidade de estrita observância ao disposto nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003; (ii) o conceito de insumo definido pelo STJ no Tema 779 (REsp nº 1.221.170/PR); (iii) os procedimentos

e condições para o aproveitamento extemporâneo; e (iv) os requisitos de idoneidade documental estabelecidos pela legislação tributária e regulamentações infralegais.

II – Da caracterização dos insumos

O art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, estabelece que o crédito do PIS/Pasep e da COFINS poderá ser apurado em relação a bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

O STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR (Tema 779), fixou a tese de 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 item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”.

Assim, não basta que o gasto seja realizado no curso da atividade empresarial: é necessário que ele seja inerente e indissociável da prestação do serviço ou da produção de bens, sob pena de se permitir o creditamento de despesas de caráter administrativo, de apoio ou meramente acessórios, o que a legislação não autoriza.

No caso concreto, as notas fiscais e demais documentos apresentados pela recorrente revelam:

- Materiais e serviços administrativos (ex.: materiais de escritório, serviços de manutenção predial genéricos), que, segundo entendimento reiterado do CARF, constituem custos de apoio e não se enquadram como insumos;
- Notas fiscais com descrição genérica (“serviços diversos”, “prestação de serviços”), sem detalhamento que permita identificar a vinculação com a atividade-fim;
- Ausência de comprovação por meios adicionais (contratos, relatórios, ordens de serviço, registros de entrada e saída) de que os bens e serviços adquiridos eram essenciais ou relevantes para a execução das atividades remuneradas.

A prova documental produzida não atende ao ônus previsto no art. 373, inciso I, do CPC/2015, pois não demonstra de forma robusta a vinculação entre as aquisições glosadas e a atividade de representação comercial.

III – Do aproveitamento extemporâneo de créditos

Aqui a situação se assemelha àquela enfrentada no voto do processo Pianna, onde também se discutiu o aproveitamento de créditos em períodos posteriores à ocorrência do fato gerador, sem a correspondente retificação das declarações e sem prova inequívoca de que não houve utilização anterior.

As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 não proíbem expressamente o aproveitamento extemporâneo; contudo, a possibilidade está condicionada a requisitos que assegurem o controle fiscal e evitem a duplicidade de creditamento.

A jurisprudência administrativa admite tal aproveitamento desde que:

- Seja demonstrado documentalmente que o crédito não foi aproveitado no período de competência original;
- Seja possível rastrear o crédito até o documento fiscal de origem;
- Haja coerência entre os registros contábeis e fiscais, o que, na prática, se obtém mediante retificação das EFD-Contribuições e da DCTF correspondentes.

No presente caso, a recorrente apropriou créditos de períodos anteriores, mas:

- Não apresentou retificações das declarações originais;
- Não juntou documentação capaz de afastar a possibilidade de duplicidade;
- Não demonstrou que a escrituração extemporânea foi acompanhada de registros contábeis claros e rastreáveis.

Assim entendo que, diante da ausência de comprovação inequívoca, deve ser mantida a glosa dos créditos extemporâneos, pois a inobservância das exigências formais e materiais compromete a confiabilidade da escrituração fiscal e impede a fiscalização adequada.

IV – Da idoneidade dos documentos fiscais

A legislação tributária exige que os documentos fiscais:

- Contenham todos os requisitos formais previstos nas normas de regência (Lei nº 8.846/1994, arts. 1º e 2º; IN SRF nº 404/2004, vigente à época);
- Possibilitem a verificação da natureza da operação e da destinação dos bens e serviços;
- Correspondam a operações efetivamente realizadas.

Nos autos, constam notas fiscais:

- Sem descrição detalhada do produto ou serviço;
- Com campos relevantes em branco ou preenchidos de forma genérica;
- Sem vinculação documental adicional que permita comprovar a utilização do item na atividade-fim.

A idoneidade formal não se presume apenas pela existência de nota fiscal regularmente emitida — é necessário que seu conteúdo e contexto comprovem a operação. A ausência desses elementos impede o reconhecimento do direito ao crédito.

V – Da alegação de cerceamento de defesa

A contribuinte afirma que o indeferimento de diligência pela DRJ teria restringido seu direito de defesa. Todavia, o art. 18 do Decreto nº 70.235/1972 autoriza o julgador a indeferir diligências consideradas desnecessárias, prescindíveis ou impraticáveis.

No caso, a diligência pretendida visava à obtenção de provas que incumbia à própria recorrente apresentar, configurando tentativa de transferir ao órgão julgador o ônus que lhe competia. Não se identifica, portanto, cerceamento de defesa.

VI – Conclusão Pelas razões expostas:

- Mantenho a glosa dos créditos por ausência de comprovação da natureza de insumo;
- Mantenho a glosa dos créditos extemporâneos por falta de retificação das declarações e de prova inequívoca da não utilização anterior;
- Mantenho a glosa de documentos fiscais considerados não idôneos;
- Rejeito a alegação de cerceamento de defesa.

VII - Dispositivo

Por todo o acima exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Eis o meu voto.

Assinado Digitalmente

José Renato Pereira de Deus