



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.727961/2013-68
ACÓRDÃO	3302-015.907 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	J B REFEICOES INDUSTRIAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a constituição de créditos de PIS e COFINS sobre aquisições de bens submetidos ao regime monofásico de tributação, nos termos da tese firmada pelo STJ nos REsp nº 1.894.741/RS e nº 1.895.255/RS, submetidos à sistemática dos recursos repetitivos.

ATIVO IMOBILIZADO. FORMA DE APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO.

Os créditos relativos à aquisição de bens incorporados ao ativo imobilizado submetem-se à sistemática de apropriação mediante encargos de depreciação ou amortização, nos termos do art. 3º, VI, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, sendo incabível o creditamento integral e imediato.

ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. TEMA 69/STF. Nos termos do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 574.706/PR, submetido à sistemática da repercussão geral, o ICMS não compõe a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. Em sede de embargos de declaração, restou definido que o valor a ser excluído corresponde ao ICMS destacado nas notas fiscais.

INSUMOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O conceito de insumo, para fins de creditamento no regime não cumulativo das contribuições, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade e relevância fixados pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

CRÉDITOS. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

Compete ao contribuinte comprovar a liquidez e certeza do alegado direito creditório, mediante apresentação de documentação idônea apta a demonstrar a efetiva vinculação, essencialidade e relevância das despesas à atividade empresarial desenvolvida.

JUROS MORATÓRIOS. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Conforme dispõe a Súmula CARF nº 108, incidem juros moratórios, calculados à taxa SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para determinar a exclusão do ICMS destacado nas notas fiscais da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, nos termos do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 574.706/PR e do Parecer SEI nº 7698/2021/ME.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Flavia Sales Campos Vale (substituta integral), Winderley Morais Pereira, Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Lazaro Antonio Souza Soares(Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Autos de Infração lavrados para cobrança de PIS e COFINS, referentes ao ano-calendário de 2009.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal, embora a empresa tenha declarado receita bruta superior a R\$ 10 milhões na DIPJ, apresentou DCTF e DACON com valores zerados e não efetuou recolhimentos das contribuições.

A fiscalização concluiu que a contribuinte não comprovou adequadamente a composição das bases de cálculo dos créditos de PIS e COFINS, especialmente pela ausência de arquivos digitais, notas fiscais e informações do SINTEGRA e SPED. Também constatou que todas as aquisições foram registradas em conta contábil única, sem segregação entre itens geradores e não geradores de crédito, o que inviabilizaria a verificação da legitimidade dos créditos aproveitados.

Inconformada, a Recorrente apresentou impugnação, sustentando, em síntese, que:

- apesar das dificuldades técnicas que impediram a entrega tempestiva dos arquivos magnéticos, apresentou diversos documentos contábeis suficientes para demonstrar o direito aos créditos, como Livros Diário e Razão, balancetes e mapas demonstrativos de apuração;
- localizou as notas fiscais de aquisição que comprovavam a legitimidade dos créditos relativos a insumos e despesas essenciais à atividade empresarial.;
- deveria ser excluído o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS;
- deveria ser afastada a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício.

A DRJ julgou parcialmente procedente a referida Impugnação, reconhecendo parcialmente o direito aos créditos de PIS e COFINS relativos a determinadas aquisições consideradas essenciais e relevantes para a atividade empresarial da contribuinte, tais como insumos alimentícios, embalagens, materiais de limpeza, EPIs, uniformes, gás de cozinha e combustíveis.

Contudo, manteve a glosa dos créditos referentes a produtos sujeitos à alíquota zero, suspensão ou tributação monofásica, bem como daqueles relacionados a bens do ativo imobilizado e despesas não enquadradas no conceito de insumo. Ademais, rejeitou os pedidos de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS e de afastamento da incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício.

O referido acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não cumulatividade, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam essenciais ou relevantes para a produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade e devidamente comprovados.

NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES SEM INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Nas aquisições efetuadas com suspensão, alíquota zero ou não incidência da contribuição não cabe a apuração de créditos da não-cumulatividade, por expressa vedação legal.

ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. EMBARGOS DECLARATÓRIOS. PGFN.

Com relação à decisão do Supremo Tribunal Federal no RE nº 574.706, que firmou entendimento pela exclusão do valor do ICMS das bases de cálculo da Cofins e do PIS, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional opôs embargos declaratórios em que requereu a modulação temporal dos seus efeitos, os quais ainda aguardam o julgamento pelo Tribunal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 COFINS. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento da Cofins, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo ao PIS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias objeto de lançamento.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE DA COBRANÇA. A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Devidamente intimada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, no qual:

- (i) concordou com a glosa dos créditos relativos às mercadorias submetidas à suspensão, alíquota zero ou não incidência das contribuições, como arroz, feijão, farinha, leite, ovos, massas, frutas e queijos;
- (ii) insurgiu-se contra a glosa dos créditos referentes às bebidas submetidas ao regime monofásico, sustentando que o STJ, no REsp nº 1.051.634/CE, reconheceu o direito à manutenção dos créditos de PIS e COFINS nessas hipóteses, com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004;
- (iii) quanto aos bens do ativo imobilizado, reconheceu que o creditamento deveria ocorrer pela sistemática de depreciação prevista no art. 3º, VI, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Sustentou, contudo, que a manutenção da glosa impediria definitivamente o aproveitamento dos créditos em razão da prescrição, ocasionando enriquecimento sem causa da União, razão pela qual requereu o reconhecimento integral dos créditos relativos a utensílios, máquinas e equipamentos utilizados na atividade empresarial;

- (iv) reiterou o pedido de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, invocando o entendimento firmado pelo STF no RE nº 574.706/PR e defendendo a obrigatoriedade de observância dessa tese pelo CARF;
- (v) alegou que os documentos e notas fiscais posteriormente apresentados seriam suficientes para comprovar o direito aos créditos, à luz dos princípios da ampla defesa e da verdade material no processo administrativo fiscal;
- (vi) defendeu interpretação ampliativa do conceito de insumo para fins de creditamento de PIS e COFINS, abrangendo despesas necessárias à atividade empresarial, como combustíveis, locações, materiais de limpeza, higiene, uniformes e bens utilizados na prestação dos serviços;
- (vii) requereu a realização de diligência fiscal para apuração do ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições;
- (viii) por fim, pediu o afastamento da incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, com fundamento em precedentes do CARF.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marina Righi Rodrigues Lara**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade razão pela qual deve ser conhecido.

1. Do direito ao crédito relativo a aquisições de bebidas submetidas ao regime monofásico de tributação

Quanto ao pedido de reconhecimento do direito ao creditamento de PIS e COFINS sobre aquisições de mercadorias submetidas ao regime monofásico, especialmente bebidas, não assiste razão à Recorrente.

Em que pese se tratar de questão que foi durante muito tempo bastante controvertida, verifica-se que, no ano de 2022, sobreveio a tese firmada no âmbito dos REspS 1.894.741/RS e 1.895.255/RS, em sede de recursos repetitivos, no sentido de que *“o art. 17, da Lei 11.033/2004, diz respeito apenas à manutenção de créditos cuja constituição não foi vedada pela legislação em vigor, portanto não permite a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica, já que vedada pelos arts. 3º, I, “b” da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003.”*

Ambos os acórdãos restaram assim ementados:

“RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3. RECURSO REPETITIVO. TRIBUTÁRIO. PIS/PASEP E COFINS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE PARA AS SITUAÇÕES DE MONOFASIA. RATIO DECIDENDI DO STF NO TEMA DE REPERCUSSÃO GERAL N. 844 E NA SÚMULA VINCULANTE N. 58/STF. VIGÊNCIA DOS ARTS. 3º, I, "B", DAS LEIS N. N. 10.637/2002 E 10.833/2003 (COM A REDAÇÃO DADA PELOS ARTS. 4º E 5º, DA LEI N. 11.787/2008) FRENTE AO ART. 17 DA LEI 11.033/2004 COMPROVADA PELOS CRITÉRIOS CRONOLÓGICO, DA ESPECIALIDADE E SISTEMÁTICO. ART. 20, DA LINDB. CONSEQUÊNCIAS PRÁTICAS INDESEJÁVEIS DA CONCESSÃO DO CREDITAMENTO.

1. Há pacífica jurisprudência no âmbito do Supremo Tribunal Federal, sumulada e em sede de repercussão geral, no sentido de que o princípio da não cumulatividade não se aplica a situações em que não existe dupla ou múltipla tributação (v.g. casos de monofasia e substituição tributária), a saber:

Súmula Vinculante n. 58/STF: "Inexiste direito a crédito presumido de IPI relativamente à entrada de insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis, o que não contraria o princípio da não cumulatividade";

Repercussão Geral Tema n. 844: "O princípio da não cumulatividade não assegura direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados, isentos ou sujeitos à alíquota zero".

2. O art. 17, da Lei n. 11.033/2004, muito embora seja norma posterior aos arts. 3º, § 2º, II, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, não autoriza a constituição de créditos de PIS/PASEP e COFINS sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica, contudo permite a manutenção de créditos por outro modo constituídos, ou seja, créditos cuja constituição não restou obstada pelas Leis ns.10.637/2002 e 10.833/2003.

3. Isto porque a vedação para a constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica (creditamento), além de ser norma específica contida em outros dispositivos legais - arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003 (critério da especialidade), foi republicada posteriormente com o advento dos arts. 4º e 5º, da Lei n. 11.787/2008 (critério cronológico) e foi referenciada pelo art. 24, §3º, da Lei n. 11.787/2008 (critério sistemático).

4. Nesse sentido, inúmeros precedentes da Segunda Turma deste Superior Tribunal de Justiça que reconhecem a plena vigência dos arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003, dada a impossibilidade cronológica de sua revogação pelo art. 17, da Lei n. 11.033/2004, a saber: AgInt no REsp. n. 1.772.957 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 07.05.2019; AgInt no REsp. n. 1.843.428 / RS, Rel. Min. Assusete Magalhães, julgado em 18.05.2020; AgInt no REsp. n. 1.830.121 / RN, Rel. Min. Assusete Magalhães, julgado em 06.05.2020; AgInt no AREsp. n. 1.522.744 / MT, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 24.04.2020; REsp. n. 1.806.338 / MG, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 01.10.2019; AgRg no REsp. n. 1.218.198 / RS, Rel. Des. conv. Diva Malerbi, julgado em 10.05.2016; AgRg no AREsp. n. 631.818 / CE, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 10.03.2015.

5. Também a douta Primeira Turma se manifestava no mesmo sentido, antes da mudança de orientação ali promovida pelo AgRg no REsp. n. 1.051.634 / CE, (Primeira Turma, Rel. Min. Sérgio Kukina, Rel. p/acórdão Min. Regina Helena Costa, julgado em 28.03.2017). Para exemplo, os antigos precedentes da Primeira Turma: REsp. n. 1.346.181 / PE, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/acórdão Min. Benedito Gonçalves, julgado em

16.06.2014; AgRg no REsp. n. 1.227.544 / PR, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 27.11.2012; AgRg no REsp. n. 1.292.146 / PE, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, julgado em 03.05.2012.

6. O tema foi definitivamente pacificado com o julgamento dos EAREsp. n. 1.109.354 / SP e dos EREsp. n. 1.768.224 / RS (Primeira Seção, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgados em 14.04.2021) estabelecendo-se a negativa de constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica (negativa de creditamento).

7. Consoante o art. 20, do Decreto-Lei n. 4.657/1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - LINDB): "[...] não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão". É preciso compreender que o objetivo da tributação monofásica não é desonerar a cadeia, mas concentrar em apenas um elo da cadeia a tributação que seria recolhida de toda ela caso fosse não cumulativa, evitando os pagamentos fracionados (dupla tributação e plurifasia). Tal se dá exclusivamente por motivos de política fiscal.

8. Em todos os casos analisados (cadeia de bebidas, setor farmacêutico, setor de autopeças), a autorização para a constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica, além de comprometer a arrecadação da cadeia, colocaria a Administração Tributária e o fabricante trabalhando quase que exclusivamente para financiar o revendedor, contrariando o art. 37, caput, da CF/88 - princípio da eficiência da administração pública - e também o objetivo de neutralidade econômica que é o componente principal do princípio da não cumulatividade. Ou seja, é justamente o creditamento que violaria o princípio da não cumulatividade.

9. No contexto atual de pandemia causada pela COVID - 19, nunca é demais lembrar que as contribuições ao PIS/PASEP e COFINS possuem destinação própria para o financiamento da Seguridade Social (arts. 195, I, "b" e 239, da CF/88), atendendo ao princípio da solidariedade, recursos estes que em um momento de crise estariam sendo suprimidos do Sistema Único de Saúde - SUS e do Programa Seguro Desemprego para serem direcionados a uma redistribuição de renda individualizada do fabricante para o revendedor, em detrimento de toda a coletividade. A função social da empresa também se realiza através do pagamento dos tributos devidos, mormente quando vinculados a uma destinação social.

10. Teses propostas para efeito de repetitivo:

10.1. É vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre os componentes do custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica (arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003).

10.2. O benefício instituído no art. 17, da Lei 11.033/2004, não se restringe somente às empresas que se encontram inseridas no regime específico de tributação denominado REPORTO.

10.3. O art. 17, da Lei 11.033/2004, diz respeito apenas à manutenção de créditos cuja constituição não foi vedada pela legislação em vigor, portanto não permite a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica, já que vedada pelos arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003.

10.4. Apesar de não constituir créditos, a incidência monofásica da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não é incompatível com a técnica do creditamento, visto que se prende aos bens e não à pessoa jurídica que os comercializa que pode adquirir e

revender conjuntamente bens sujeitos à não cumulatividade em incidência plurifásica, os quais podem lhe gerar créditos.

10.5. O art. 17, da Lei 11.033/2004, apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não autorizando a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica.

11. Recurso especial não provido.”

(REsp n. 1.894.741/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 27/4/2022, DJe de 5/5/2022.)

Verifica-se, assim, que o STJ firmou entendimento no sentido de que o art. 17, da Lei nº 11.033/2004, ainda que posterior aos arts. 3º, §2º, II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, não autoriza a constituição de créditos de PIS e COFINS sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica, vedados pelas referidas leis.

Nos termos do art. 62, §2º, do Regimento Interno do CARF (RICARF) o referido julgado é de observância obrigatória e deverá ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Quanto a este ponto, portanto, deve ser mantida a glosa efetuada pela fiscalização.

2. Dos créditos relativos aos bens destinados ao ativo imobilizado

No tocante aos créditos relacionados aos bens destinados ao ativo imobilizado, não procede a pretensão da Recorrente de reconhecimento do creditamento integral e imediato das aquisições realizadas.

Isso porque a legislação de regência estabeleceu, de forma expressa, a sistemática aplicável ao aproveitamento de créditos de PIS e COFINS decorrentes da aquisição de máquinas, equipamentos e demais bens incorporados ao ativo imobilizado. Nos termos do art. 3º, inciso VI, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, tais créditos devem ser apropriados mediante aplicação das alíquotas das contribuições sobre os encargos mensais de depreciação ou amortização dos respectivos bens, vedando-se, portanto, o creditamento integral no momento da aquisição.

Trata-se de opção legislativa clara quanto à forma e ao momento de aproveitamento do crédito fiscal, não cabendo ao julgador afastar o regime legalmente previsto sob o fundamento de conveniência ou equidade. Assim, ainda que se reconheça a possibilidade de creditamento relativamente aos bens utilizados na atividade empresarial, tal direito deve necessariamente observar a sistemática legal de apropriação parcelada.

Não prospera, igualmente, a alegação de enriquecimento sem causa da União em razão da eventual impossibilidade de aproveitamento extemporâneo dos créditos. A eventual perda do direito ao creditamento decorre, em verdade, da própria inércia da contribuinte em

realizar a apuração e aproveitamento dos créditos na forma e no prazo previstos em lei, não podendo tal circunstância ser imputada à Administração Tributária.

Admitir o aproveitamento integral e imediato dos créditos apenas em razão do decurso do tempo implicaria, em última análise, afastar o regime legal de apropriação por depreciação e criar modalidade de creditamento não prevista na legislação de regência, em afronta ao princípio da legalidade estrita que rege o direito tributário.

Dessa forma, deve ser mantida a glosa efetuada quanto ao aproveitamento integral dos créditos relativos aos bens do ativo imobilizado, sem prejuízo do direito da contribuinte ao creditamento na forma legalmente prevista.

3. Da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS

A Recorrente sustenta a necessidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, invocando o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 574.706/PR, submetido à sistemática da repercussão geral, no qual foi fixada a tese de que “o ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”.

A decisão recorrida, contudo, afastou a pretensão da contribuinte sob o fundamento de que, à época do julgamento administrativo, ainda pendiam de apreciação os embargos de declaração opostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no RE nº 574.706/PR, especialmente quanto à modulação temporal dos efeitos da decisão e demais aspectos relacionados à sua aplicação prática.

A DRJ consignou, ainda, que, nos termos do art. 19 da Lei nº 10.522/2002, a vinculação automática da Receita Federal ao entendimento firmado pelo STF somente ocorreria após manifestação formal da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, mediante ato normativo delimitando a extensão e o alcance da decisão judicial. Assim, entendeu que, inexistindo, naquele momento, orientação normativa da RFB acerca da aplicação do precedente, não caberia ao órgão administrativo definir procedimento ou conferir interpretação própria ao julgado do Supremo Tribunal Federal.

Contudo, a matéria foi definitivamente apreciada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 574.706, tendo sido posteriormente modulados os efeitos da decisão no julgamento dos embargos de declaração, ocasião em que restou definido que o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições é aquele destacado nas notas fiscais.

Tal entendimento foi expressamente acolhido pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional por meio do Parecer SEI nº 7698/2021/ME, que orientou a Administração Tributária no sentido de observar que: (i) o ICMS não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS; (ii) os efeitos da decisão aplicam-se após 15/03/2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até essa data; e (iii) o ICMS a ser excluído corresponde ao valor destacado nas notas fiscais.

Dessa forma, verifica-se que a fundamentação utilizada pela DRJ restou superada pela posterior consolidação do entendimento vinculante do STF e pela manifestação formal da própria PGFN, inexistindo atualmente controvérsia quanto à necessidade de exclusão do ICMS destacado nas notas fiscais da base de cálculo das contribuições.

Nos termos do art. 62, §2º, do RICARF, as decisões definitivas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral possuem observância obrigatória no âmbito do CARF, impondo-se sua reprodução pelos Conselheiros no julgamento dos recursos administrativos.

Nesse contexto, resta evidente a necessidade de aplicação do referido entendimento nos presentes autos.

4. Da comprovação do direito creditório e do conceito de insumo aplicável ao PIS e à COFINS

A Recorrente sustenta que a glosa integral dos créditos de PIS e COFINS promovida pela fiscalização seria indevida, uma vez que, embora não tenha conseguido apresentar tempestivamente os arquivos digitais e as notas fiscais solicitadas no curso da ação fiscal, posteriormente juntou aos autos documentação apta à comprovação do direito creditório.

Verifica-se, contudo, que a própria DRJ, em observância aos princípios da verdade material e da ampla defesa, procedeu à análise individualizada das notas fiscais posteriormente juntadas aos autos, adotando o conceito de insumo fixado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR e consolidado no Parecer Normativo COSIT nº 5/2018, segundo o qual o creditamento deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade e relevância do bem ou serviço para a atividade econômica desempenhada pela contribuinte.

Com base nessa premissa, a decisão recorrida reconheceu parcialmente o direito creditório da contribuinte, validando créditos relativos à aquisição de gêneros alimentícios efetivamente utilizados na preparação das refeições, bem como copos e talheres descartáveis, embalagens, materiais de limpeza, EPIs, uniformes, gás de cozinha e combustíveis, por entender tratar-se de itens essenciais ou relevantes à atividade de fornecimento de alimentos preparados. Veja-se:

Assim, com base na análise dos documentos apresentados pela interessada, constatou-se que o montante de R\$ 3.593.922,27 (Crédito PIS – R\$ 59.299,72 e Crédito Cofins - R\$ 273.138,09), sendo a maior parte deste montante referente à aquisição de insumos utilizados para o preparo e fornecimento de alimentos, tais como, polpa de frutas, biscoitos, sucos, picolés, bombons, molhos prontos, doces e conservas, carnes e café.

Também foram validadas as aquisições de copos e talheres descartáveis, embalagens para “quentinhas”, embalagens para acondicionamento de alimentos (sacos para alimentos e bobina de PVC), guardanapos, material de limpeza, equipamentos de proteção individual (protetor auricular, luva de aço, luva para

alta temperatura e japonsa frigorífica) e uniformes e fardas (aventais e jalecos), que atendem ao critério de relevância considerando o ramo de atuação da interessada, além de gás de cozinha e combustíveis, os quais preenchem os critérios definidos pelo Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, além da legislação aplicável (Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002).

Com relação ao montante não validado, grande parte se refere a itens que, apesar de serem usualmente utilizados no preparo diário de refeições não dão direito a crédito de PIS e Cofins para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2009, por serem submetidos à alíquota zero ou suspensão das contribuições, como por exemplo: bebidas (tributação monofásica, Lei nº 10.833/2003, arts. 49, 50 e 52), arroz (Lei nº 10.925/04, art. 1º), farinha (Lei nº 10.925/04, art. 1º), farinha de trigo (Lei nº 10.925/04, art. 1º), feijão (Lei nº 10.925/04, art. 1º), grãos (Lei nº 10.925/04, art. 1º), leite (Lei nº 10.925/04, art. 1º), ovos (Lei nº 10.865/04, art. 28), pão comum (Lei nº 10.925/04, art. 1º e Lei nº 12.096/09), trigo e massas (Lei nº 10.925/04, art. 1º), produtos hortícolas e frutas (Lei nº 10.865/04, art. 28), queijos diversos (Lei nº 10.925/04, art. 1º). Como se sabe, nas aquisições efetuadas com suspensão, alíquota zero ou não incidência da contribuição não cabe a apuração de créditos da não-cumulatividade, por vedação expressa no inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Também não foram aceitos a aquisição de utensílios, máquinas e equipamentos que deveriam ser incorporados ao ativo imobilizado, tais como forno, fogões, balanças, liquidificadores, caldeirão, pallets, carro plataforma pneumático, estrado e utensílios de cozinha comprados em conjunto, além de itens que não se enquadram no conceito de insumos adotado neste Voto, como, por exemplo, material de escritório e locação de andaimes.

Cumpram registrar que na documentação apresentada pela impugnante somente constam as notas fiscais de aquisições, sem esclarecimentos ou detalhes adicionais sobre as operações da empresa.

Com relação às aquisições consideradas neste Voto como ativo imobilizado, entende-se que tais aquisições não podem gerar crédito na modalidade de insumos prevista no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, mas sim na modalidade de creditamento do inciso VI do referido artigo (“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”). Nesta modalidade, a forma de cálculo do crédito é mediante aplicação das alíquotas de PIS e Cofins sobre os encargos de depreciação dos bens, como determina parágrafo 1º, inciso III, do referido artigo, e não com base no valor da aquisição do bem.

Assim, uma vez que as referidas aquisições se encaixam nos critérios legalmente definidos para imobilização de ativos, descabe a apuração de crédito de PIS e Cofins na modalidade prevista no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº

10.637/2002, como pleiteado. Caberia, portanto, a própria interessada realizar os cálculos para apuração na modalidade de creditamento de que trata o inciso VI do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002.

Verifica-se, ainda, que a própria Recorrente reconhece o acerto da decisão recorrida quanto à manutenção da glosa dos créditos relativos às mercadorias submetidas à alíquota zero, suspensão ou não incidência das contribuições, tais como arroz, farinha, feijão, leite, ovos, massas, hortifrutis e queijos.

No que tange às aquisições caracterizadas como ativo imobilizado, a controvérsia já foi enfrentada em tópico próprio.

Resta, portanto, analisar apenas os demais itens glosados sob o fundamento de ausência de comprovação suficiente da essencialidade ou relevância das despesas à atividade empresarial da contribuinte.

Quanto a este ponto, conforme bem registrado pela DRJ, a documentação apresentada pela contribuinte consistia essencialmente em notas fiscais de aquisição desacompanhadas de elementos adicionais capazes de demonstrar, de forma concreta, a vinculação dos bens e serviços à atividade operacional desenvolvida, bem como sua efetiva essencialidade ou relevância para a prestação dos serviços.

A mera apresentação de notas fiscais, desacompanhada de elementos aptos a evidenciar a efetiva utilização dos itens na atividade-fim da empresa, não é suficiente para comprovar o direito ao creditamento no regime não cumulativo das contribuições, sobretudo quando se trata de despesas cuja essencialidade não decorre automaticamente de sua natureza.

Ademais, mesmo após a análise promovida pela DRJ e o reconhecimento parcial dos créditos efetivamente comprovados, a Recorrente permaneceu formulando alegações genéricas em sede de Recurso Voluntário, limitando-se a reiterar, de forma ampla e abstrata, que os itens glosados seriam necessários ao desenvolvimento de sua atividade empresarial, sem, contudo, individualizar adequadamente as despesas controvertidas ou demonstrar concretamente a essencialidade e relevância de cada item remanescente.

Desse modo, a Recorrente não se desincumbiu do ônus de comprovar os fatos constitutivos do alegado direito creditório, devendo ser mantida a decisão de piso neste ponto.

5. Da incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício

Por fim, sustenta a Recorrente a impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício lançada.

Sem razão a Recorrente.

Sobre o tema, aplica-se a Súmula CARF nº 108, segundo a qual *“incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”*.

Pelo exposto, voto por rejeitar tal pedido.

6. Dispositivo

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para determinar a exclusão do ICMS destacado nas notas fiscais da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, nos termos do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 574.706/PR e do Parecer SEI nº 7698/2021/ME.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara