



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10920.723728/2015-70</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3201-012.072 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	URBANO AGROINDUSTRIAL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

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

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO EM SEDE RECURSAL.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido especificamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligência será indeferido quando prescindível ou desnecessário para a formação da convicção da autoridade julgadora.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

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

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

No regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, aplica-se o entendimento 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, com efeito vinculante para a Receita Federal do Brasil - RFB, no qual restou assentado que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Ou o bem ou serviço creditado deve se constituir em elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado

pelo contribuinte; ou, em sua finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, deve integrar o processo de produção do sujeito passivo, pela singularidade da cadeia produtiva ou por imposição legal.

#### INSUMOS. SERVIÇOS DE TRATAMENTO DE EFLUENTES.

Na atividade de beneficiamento de arroz, restou caracterizada a necessidade/relevância dos gastos com tratamento de efluentes.

#### INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. UTILIZAÇÃO GERAL OU MISTA.

Para aproveitamento de créditos, no caso de bens ou serviços mistos ou de uso geral, é necessário que o contribuinte mantenha registros separados e escrituração que permitam ou identificar o item em questão e sua utilização no processo produtivo ou rateio fundamentado.

#### INSUMOS. EMBALAGEM.

As despesas incorridas com pallets, lonas e demais produtos utilizados como embalagem de transporte são insumos, conforme o art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, por serem essenciais e relevantes na sua atividade de produção e a consequente venda no mercado interno e exportação.

#### CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO. DACON/EFD-CONTRIBUIÇÕES. RETIFICAÇÕES.

Observados os requisitos legais desde que demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não-cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, inclusive sem necessidade prévia retificação das obrigações acessórias.

#### CRÉDITO. FRETE DE IMPORTAÇÃO.

São considerados insumos os fretes e seguros no território nacional quando da importação de bens para serem utilizados como insumos na produção.

#### PIS/COFINS. RESSARCIMENTO. JUROS/ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. SELIC. POSSIBILIDADE.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a atualização monetária pela Selic, no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade, acumulado ao final do trimestre, depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) do protocolo do respectivo pedido, em face da resistência ilegítima do Fisco,

inclusive, para o ressarcimento de saldo credor trimestral do PIS e da Cofins sob o regime não cumulativo.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por preclusão, e, na parte conhecida, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar-lhe parcial provimento, observados os demais requisitos da lei, nos seguintes termos: (I) por unanimidade de votos, para reverter as glosas de créditos em relação a: (I.1) tratamento de efluentes, (I.2) fretes de compras de insumos e fretes entre filiais de insumos e produtos em elaboração e (I.3) fretes e seguros na internalização de mercadorias importadas para serem utilizadas como insumos, (I.4) bem como para assegurar o direito à correção dos créditos reconhecidos pela Selic, na forma da legislação, após decorridos 360 (trezentos e sessenta) dias da data do protocolo do respectivo pedido; (II) por voto de qualidade, para reverter as glosas de crédito em relação a: (II.1) material de embalagem (pallets e lona), (II.2) combustíveis e pneus consumidos ou utilizados em caminhões na prestação de serviços de transporte e (II.3) créditos extemporâneos, abarcando créditos básicos e presumido, este nos termos da informação fiscal de diligência, mas desde que comprovados e demonstrada, inequivocamente, a sua não utilização em outros períodos de apuração, vencidos os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar e Larissa Cássia Favaro Boldrin (Substituta), que negavam provimento nesses itens. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-012.063, de 17 de setembro de 2024, prolatado no julgamento do processo 10920.723601/2015-51, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Cássia Favaro Boldrin (Substituta), Flávia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou Improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que tratou do Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao crédito de PIS/PASEP.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

**Preliminar**

Da indispensável conversão do julgamento em diligência

**Do Direito**

- a) Do crédito de PIS/COFINS – Princípio da não cumulatividade – Conceito de Insumos
- b) Das glosas efetuadas pela fiscalização
- c) Do Crédito Extemporâneo
- d) Serviços Utilizados como Insumos
- e) Crédito Presumido Agroindústria

**Da Ausência de preclusão no Processo Administrativo Fiscal**

Do Princípio da Verdade Material

**Da Atualização Monetária/Incidência da SELIC**

Através de Resolução, a Turma encaminhou o processo em diligência para:

- Nova verificação com relação ao crédito presumido, em função de questões suscitadas sobre as retificadoras do Dacon e comprovação;
- Foi determinada a apuração nas NFs e livros de entrada do valor do crédito presumido e sua confrontação com os valores dos créditos utilizados no próprio período e nos períodos subsequentes. Foi pontuada a alegação da recorrente de que fez o controle dos créditos presumidos no livro de entrada e que produziu prova em sede de manifestação de inconformidade que não fora apreciada.
- Ao final, determinou-se à autoridade da repartição de origem informar se há ou não o direito creditório alegado.

Posteriormente, o contribuinte impetrou mandado de segurança para cumprimento da diligência do Carf, restando determinado em Sentença o prazo de 60 (sessenta) dias para efetuar a diligência.

A unidade cumpriu a diligência, que resultou na informação fiscal anexada aos autos.

A interessada se manifestou, apresentando suas razões.

É o relatório.

**VOTO**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto aos requisitos de admissibilidade e ao mérito, ressalvadas as glosas de crédito em relação ao material de embalagem (pallets e lona), aos combustíveis e pneus consumidos ou utilizados em caminhões na prestação de serviços de transporte e aos créditos extemporâneos, abarcando créditos básicos e presumido, este nos termos da informação fiscal de diligência, mas desde que comprovados e demonstrada, inequivocamente, a sua não utilização em outros períodos de apuração, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento. O processo retornou de diligência, encontrando-se pronto para o julgamento. Não mais fazendo parte do Carf o relator original da Resolução de diligência, o processo foi objeto de sorteio para novo relator.

No geral, se observou, no que segue, a ordem temática do recurso, embora alguns itens possam constar em mais de uma classificação (por exemplo, como bens ou serviços), dependendo da rubrica em que foram apropriados os créditos. Os créditos extemporâneos, por ser situação verificada em mais de um item, inclusive no que tange aos créditos presumidos, serão objeto de análise em item próprio.

A análise a seguir está dividida por tópicos, de modo a facilitar a apreciação e fornecer clareza ao julgado.

---

- **ALEGAÇÃO DE NULIDADE E DILIGÊNCIA.**

---

A empresa conclui em seu recurso voluntário pela necessidade de conversão dos autos em diligência para análise dos itens glosados em confronto com o processo produtivo da empresa. Entende existir ausência de motivação para a glosa, uma vez não ter sido feito o devido cotejo com o processo produtivo do contribuinte. Pelo princípio da verdade material, a análise não poderia ter sido feita sem a verificação pormenorizada da produção. Entende ser de direito *“anularem-se as decisões então proferidas, sob pena de manter-se a afronta aos Princípios da Legalidade, do contraditório e ampla defesa, além da verdade material”*.

Na manifestação de inconformidade, não houve pronunciamento sobre “anulação” ou “nulidade” em si, mas foi solicitada a diligência e questionada a

auditoria fiscal em relação a análise do processo produtivo, em especial com fundamento na verdade material e na decisão do STJ sobre insumos.

De qualquer forma, por primeiro, é de destacar que não se vislumbra na nulidade suscitada pela recorrente nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59, do Decreto nº 70.235/1972:

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.

(...)

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.

Caso de fato essas alegações com relação aos valores de glosa sejam pertinentes, questão atinente ao Mérito, essas glosas serão revertidas em benefício do recorrente. É de se acrescentar que a verificação fiscal dos créditos aproveitados e da apuração das contribuições é legítima e desejável.

Sobre o ônus da prova e a diligência, na apreciação da manifestação, andou bem a DRJ no que segue:

É certo que a norma acima transcrita prevê a realização de diligências, por parte da autoridade fiscal, destinadas à verificação da exatidão das informações trazidas pelos contribuintes, mas é preciso ter em conta que tal previsão não existe com o fim de suprir o ônus da prova colocado aos contribuintes, mas sim de elucidar questões pontuais mantidas controversas mesmo em face dos documentos trazidos pelo contribuinte/pleiteante; em outras palavras, as diligências servem para esclarecer pontos duvidosos específicos, e não para que a autoridade fiscal, diante da falta de comprovação da existência do crédito, supra tal omissão do contribuinte.

O fato de o processo administrativo ser informado pelo Princípio da Verdade Material em nada macula tudo o que foi dito até aqui. É que o referido princípio destina-se à busca da verdade, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu *onus probandi*. À evidência, **tal princípio não se presta a afastar o ônus do contribuinte, saliente-se, legalmente estabelecido, de provar a existência e legitimidade do crédito que pleiteia perante a Fazenda Nacional** e atribuí-lo a esta. (gn).

Cediço que o ônus de provar determinado crédito é do sujeito passivo. E para desincumbir-se desse direito, deve prová-lo em específico, de forma articulada e com arrimo em documento fiscal. Veja-se a seguinte ementa esclarecedora do Carf:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2001 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO.

É ônus do contribuinte comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório, conforme determina o caput do art. 170 do CTN, devendo demonstrar de maneira inequívoca a sua existência, e, por conseguinte, o erro em que se fundou a declaração original.

**O Princípio da Verdade Material não pode ser aplicado à míngua das provas competentes para constituir juridicamente o fato jurídico afirmado pela Recorrente. (...).**

(Acórdão: 1801-001.180; processo: 10120.902897/2008-61; sessão: 02/10/2012; 1a. Turma Especial da 1a. Sessão de Julgamento do Carf).

No caso, o presente processo já foi encaminhado em diligência, em relação ao tema que se entendeu, à época, cabível. Inobstante a consideração da atividade produtiva exercida em paralelo às provas apresentadas, cabível a auditoria e glosas realizadas em consonância com a legislação tributária, que prescinde de laudos técnicos ou de engenharia, se desnecessários à formação de convicção e decisão da lide.

Cumprе novamente citar outras decisões do Carf, das quais se transcreve as ementas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

(...)

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PROCEDIMENTO IMPRESTÁVEL À COLHEITA DE PROVAS.

A diligência não se presta à colheita prova, cabendo o indeferimento para a realização do procedimento, quando nada houver a ser elucidado por meio deste.

(Acórdão: 3303-001.923; processo: 13819.908362/2012-10; sessão: 21/07/2021; 3ª Turma Extraordinária da 1ª Sessão de Julgamento do Carf).

-----  
ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

(...)

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligência será indeferido quando prescindível ou desnecessário para a formação da convicção da autoridade julgadora.

(Acórdão: 3302-011.789; processo: 12571.720233/2014-41; sessão: 21/09/2021; 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Sessão de Julgamento do Carf).

Considerando que já foi realizada a diligência necessária à solução da lide, cumprе rejeitar as preliminares e prosseguir na decisão.

---

- **DO CONCEITO DE INSUMOS.**

---

Cumpra uma digressão inicial sobre o conceito de insumo a ser utilizado, uma vez que abordado tanto na decisão de primeiro grau quanto no recurso. É de se delimitar, então, o que se entende por insumo, nos termos da legislação de regência. Em sua origem, a sistemática da não cumulatividade do PIS e da Cofins estava basicamente regrada no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que tratam sobre quais créditos poderão ser descontados, inclusive dos bens e serviços utilizados como insumos. As previsões legais foram disciplinadas, no âmbito da RFB, inicialmente, pelas Instruções Normativas, nºs 247/2002, 358/2003 e 404/2004.

Mais recentemente, o julgamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial (REsp) nº 1.221.170/PR, submetido à sistemática dos recursos repetitivos de que tratam os arts. 1.036 e seguintes do NCPC, fixou entendimento aplicável à matéria. Em tal julgado, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) assentou as seguintes teses “(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 nº 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”.

O entendimento fixado pelo STJ foi **intermediário** entre o adotado pela RFB em suas instruções normativas e o pleiteado por muitas empresas. Assim, não se poderia limitar os créditos aos gastos com o aplicado diretamente na fabricação, bem como ao que sofre desgaste na produção. Tampouco, por outro lado, abrangeria gastos necessários à manutenção da atividade empresarial, mas sim os dispêndios vinculados ao processo produtivo apenas, em suas fases, afastando outras despesas. Ou seja, não é o conceito adotado para o IPI. Tampouco para o IRPJ.

Após, foram publicados a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e o Parecer Normativo (PN) Cosit/RFB nº 05, de 17/12/2018. Este esclareceu aspectos do julgado para fins de sua adoção administrativa. O entendimento constante desses atos, já incorporando o decidido pelo judiciário, é o adotado na apreciação administrativa, com ressalva de atualizações posteriores e de verificação do caso concreto.

Observe-se, ainda, que a mudança de entendimento acima abordada não afasta a necessidade de comprovação de que os dispêndios, para efeitos de classificação como insumos, estejam relacionados intrinsecamente ao exercício das atividades-fim da empresa e não correspondam a meros gastos operacionais. A referida mudança também não implica que o novo entendimento sobre o conceito de

insumos se sobreponha às vedações e limitações de creditamento previstas em lei. E mais, mantém-se, inclusive em decorrência de critério lógico, a necessidade de delimitação e escrituração apartada, para o aproveitamento como crédito, no caso de gastos em bens e serviços aproveitados tanto em áreas de produção como em outras atividades da empresa.

---

- **GLOSAS DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS.**

---

A auditoria fiscal sobre os pedidos de ressarcimento/compensação foi realizada, atendendo o prazo estabelecido em determinação judicial. A maior parte dos créditos foi validada.

Determinados créditos decorrentes do item “bens utilizados como insumos” foram glosados.

#### Pneus

A empresa argumentou pela essencialidade, uma vez que os gastos envolvidos são para veículos próprios da companhia, destinados ao transporte de produção e comercial. São insumos e, de toda a forma, consta a atividade de transporte no objeto social da empresa, que realiza fretes a terceiros.

Com relação ao último argumento, assim bem assinalou a DRJ na análise:

Inicialmente, diga-se que o crédito pleiteado, conforme declarado pela interessada, decorre de vendas de produtos por ela industrializados e comercializados no mercado interno e não de receitas de prestação de serviços de transporte.

De fato, não se apresentaram receitas de serviços de transporte que abarquem tais gastos a ela vinculadas.

De toda a forma, os gastos com pneus (compras, recauchutagem, manutenção) são comuns a variadas atividades, reconhecidas no que tange à área comercial, que não comporta insumos. Nesse caso, para se fazer valer os créditos, apenas se tivesse sido adotada escrituração em separado, identificando de forma independente cada caso, situação que não se verificou.

No caso em concreto, **não é possível aferir certeza e liquidez sobre qualquer crédito.** Não se oferece, na manifestação de inconformidade ou recurso, cálculo apartado sobre o item, ou mesmo, hipótese de rateio fundamentado de que trata o PN Cosit/RFB nº 05/2018 (item 14), a saber:

#### 14. RATEIO EM CASO DE UTILIZAÇÃO MISTA

164. Em diversas hipóteses apresentadas neste Parecer Normativo é possível que o mesmo bem ou serviço seja considerado insumo gerador de créditos para algumas atividades e não o seja para outras.

165. Nessa hipótese, a pessoa jurídica deverá realizar rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o

PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, observadas as normas específicas (exemplificativamente, art. 35 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009) e as obrigações acessórias aplicáveis.

Assim, bens e serviços genéricos, comuns ou simplesmente classificados sem detalhamento, não poderiam ser objeto de validação. Na hipótese de utilização mista, é **necessário que o contribuinte mantenha registros separados e escrituração que permitam identificar o item em questão e sua utilização.**

Veja-se ementa e voto de decisão da CSRF:

Ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/03/2004

PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), pelo rito dos Recursos Repetitivos, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Contribuinte.

No presente caso, a Contribuinte não demonstrou a essencialidade e pertinência dos insumos utilizados em seu processo produtivo, o julgador não pode aplicar de ofício matéria não contestada.

Voto:

De uma análise detida junto aos autos, verifico que a Contribuinte tem como objeto social atividades ligadas ao setor agrícola, industrial e comercial de produtos alimentícios em geral.

(...)

Em que pese esta E. Câmara Superior, fixar jurisprudência favorável à manutenção do crédito de PIS e da COFINS, por ausência de fundamento/indicação da pertinência no processo produtivo, mantenho a glosa dos seguintes insumos:

(...)

**Despesas que não se constituem em Insumo** — despesas médicas ; despesas de assessoria, planejamento e consultoria; despesas com segurança, vigilância e limpeza; despesas com telecomunicações ; despesas ativáveis em construções; despesas de viagem e locomoção; despesas de conservação manutenção ; e despesas diversas, tais como com encadernações, locação de veículos, serviços de limpeza de veículo/reparo de pneus, serviço de guincho, chapeação.

(Acórdão: 9303-009.875; processo: 13983.000139/2004-11; sessão: 11/12/2019; 3ª T/CSRF).

### Tratamento de efluentes

A empresa cita resolução do Conselho Nacional do Meio Ambiente (Conama) e conceito de efluentes, argumentando pelo enquadramento ao caso da recorrente, cuja atividade principal é o beneficiamento de arroz. Também cita Portaria do Ministério da Saúde.

Os produtos e gastos para o tratamento de efluentes e água descartada têm sido reconhecidos como parte desse tipo de produção. Veja-se que 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. Muito embora a necessidade de vinculação de forma minudente no caso da imposição legal, sob pena de banalização da previsão, em casos específicos, que se entende contemplar a atividade agrícola e de beneficiamento de arroz, tal vinculação já tem sido reconhecida.

Cumpra-se decisão recente do Carf:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2014

PIS/PASEP. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

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, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

PIS/PASEP. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. GASTOS COM TRATAMENTO DE EFLUENTES. POSSIBILIDADE.

Para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, imprescindível a sua essencialidade e relevância ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente. Restou caracterizada a essencialidade/relevância das despesas com tratamento de efluentes.

(...)

(Acórdão: 3401-012.506; processo 10920.721033/2016-34; sessão: 14/10/2023; 1ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

Nenhum motivo adicional para a glosa foi manejado, de modo que **devem ser reconhecidos os créditos referentes ao tratamento de efluentes.**

### Frete entre filiais

Foram glosados os fretes não referentes a aquisição de insumos ou a operação de vendas.

A empresa argumentou no recurso voluntário:

O dispositivo normativo acima citado traz a possibilidade dos contribuintes se creditarem inclusive sobre os “serviços” utilizados para a produção ou fabricação dos produtos destinados à venda. No caso específico da Manifestante, o frete realizado na transferência de uma unidade de produção à outra compõe a etapa de produção sendo essencial para a complementação da atividade econômica da empresa.

(...)

Por esta razão, as transferências efetivadas entre unidades de produção da Recorrente para realização de etapas complementares da industrialização de seus produtos, que tem por escopo a conclusão do processo produtivo, bem como aqueles utilizados em operações de compra, geram direito de crédito de PIS e de Cofins.

Embora não abarque toda a questão aqui em discussão, interessa citar a bem recente súmula do Carf:

Súmula CARF nº 188

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024.

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.478; 9303-014.428; 9303-014.348

Desse modo, registra a empresa tratar-se de frete internos ao processo produtivo, o que exclui produtos prontos. Nada indicado em contrário ao afirmado, **deve ser provido o recurso para reconhecer o crédito de fretes em operações de compras de insumos e fretes entre filiais de insumos e produtos em elaboração.**

**Fretes de pessoas físicas**

Os fretes adquiridos de pessoas físicas não podem ser objeto de creditamento, para tanto é suficiente a apreciação da DRJ:

Ocorre que inexistente a possibilidade de tomada de crédito, do tipo de que aqui se trata (na linha 02 deve ser informado o crédito regular), em relação a aquisições de bens de pessoas físicas. De se ver que o próprio art. 3º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, em seu §3º, expressamente limita a tomada de crédito de que trata a aquisições de bens e serviços a pagamentos efetuados junto a pessoas jurídicas.

De fato, apesar de a empresa indicar ser um custo da atividade, não detalha os fretes em questão, de modo que não existem elementos para prover alteração nesse item.

---

- **GLOSAS DE BENS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.**

---

Para alguns itens, como fretes, podem ter sido apropriados créditos em mais de uma modalidade.

#### **Manutenção predial e veicular**

Em relação aos **serviços de manutenção veicular/predial**, a Recorrente alega: trata-se de manutenções realizadas devido a reparos necessários em veículos que se referem a transportes de produção e transportes comerciais, conforme já devidamente esclarecido e descrito no item “pneus” anteriormente exposto; utiliza de manutenções preventivas na estrutura da empresa, para conservação desta estrutura predial específica da produção. Conclui que, portanto, ambas as despesas estão diretamente relacionadas ao seu custo de produção.

As questões colocadas já foram apreciadas no item “pneus” e “óleo diesel”. Embora importantes, tais gastos não podem ser validados, uma vez que são itens comuns sobre os quais não foi feita a separação ou rateio para apuração dos insumos.

Em adendo, acresce-se as seguintes decisões do Carf sobre manutenção predial, em apoio ao argumento:

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

(...)

**NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PIS. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. DESPESAS COM MANUTENÇÃO PREDIAL. DIREITO AO CREDITAMENTO.**

A legislação das Contribuições Sociais não cumulativas - PIS/COFINS - informa de maneira exaustiva todas as possibilidades de aproveitamento de créditos. Não há previsão legal para creditamento sobre a aquisição de itens e serviços que não sejam utilizados diretamente no processo de produção do produto destinado a venda. Não é possível a concessão de créditos sobre despesas com manutenção predial, pois nem são insumos de produção e nem são encargos de depreciação.

(Acórdão: 9303-006.595; processo 11065.003772/2003-16; sessão: 10/04/2018; 3ª Turma / CSRF).

-----

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

(...)

#### CRÉDITOS DE DESPESAS COM MANUTENÇÃO PREDIAL.

Não geram direito a crédito os valores relativos a gastos com despesas de manutenção predial por não configurarem pagamento de bens ou serviços enquadrados como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviços.

(Acórdão: 3402-011.156; processo: 10925.721990/2011-14; sessão: 24/10/2023; 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

Como se observa na planilha, muitos serviços são descritos genericamente como “serviços – uso genérico”. No caso, **não é possível reverter a glosa**, inexistindo certeza e liquidez.

#### Cursos

Os cursos estariam relacionados à qualificação dos funcionários da atividade produtiva.

Entretanto, os gastos de apoio a mão-de-obra e treinamento, a despeito do mérito, não são insumos pelo conceito advindo da decisão do STJ. A glosa deve ser mantida.

#### Despesas de Importação

A empresa se insurge contra as glosas efetuadas no que tange às despesas oriundas de fretes de importação de matéria-prima, bem como de despesas com desembaraço aduaneiro destas mercadorias do Porto até o efetivo internamento no estabelecimento da empresa. Considera-as despesas oriundas da aquisição de matérias-primas, as quais serão utilizadas diretamente no processo produtivo, refletindo então na apropriação do crédito.

No caso do frete, entende-se o frete de insumos, desde que tributado e registrado de forma autônoma, como custo independente do bem-insumo em si. No caso de importação, a mesma linha deve ser adotada. Segue decisão da CSRF do Carf nesse sentido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR. LOGÍSTICA DE IMPORTAÇÃO DE INSUMOS E OUTROS SERVIÇOS ESSENCIAIS.

Os custos com fretes contratados após a nacionalização do produto, para transportar o bem importado, que servirá de insumos, do porto ou do estabelecimento alfandegário até o estabelecimento da Recorrente, deve gerar crédito da não-cumulatividade das contribuições sociais.

(Acórdão: 9303-014.844; processo: 10680.903083/2018-70; sessão: 14/03/2024; 3ª Turma da CSRF).

Também a IN RFB 2.121/2022 já prevê o seguinte:

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 1º Consideram-se **insumos**, inclusive:

(...)

XVI - **frete e seguro no território nacional quando da importação de bens para serem utilizados como insumos** na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros; (gn).

Assim, **deve ser concedido o crédito decorrente dos gastos de fretes de insumos importados e despesas acessórias, excluídas taxas e despesas de desembaraço ou portuárias**, reconhecidas apenas no item e limites de crédito de importação, na condição de valores que compõem às importações sujeitas ao pagamento da contribuição.

#### **Aquisição de energia**

Foram glosados os valores das faturas de energia elétrica não incluídos na base de cálculo do ICMS (COSIP, correção monetária, multas, juros, tarifas postais), afora os valores de notas fiscais fora do período de apuração analisado, que serão objeto de item próprio nesse voto.

Tal matéria não foi contestada na manifestação de inconformidade. A decisão *a quo* incluiu no texto e na ementa:

MATÉRIA INCONTESTE.

O julgador administrativo é impedido de manifestar-se em relação a matéria contra a qual o impugnante não se manifestou expressamente, pelo que se reputa definitivo, na esfera administrativa, o feito fiscal na parte relacionada a tal matéria.

A empresa, no recurso, questionou:

Senhores Julgadores, antes de analisarmos as glosas efetivamente praticadas, indispensável afastar a alegação fazendária quanto a preclusão atinente a supostas glosas não contestadas.

(...)

Não fosse apenas isso, sabe-se que o processo administrativo se rege pelos princípios da verdade material e formalismo moderado, os quais tem fulcro nos princípios da legalidade e tipicidade.

Inobstante, tais princípios não se destinam a afastar a preclusão.

O Carf já apreciou a questão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO EM SEDE RECURSAL.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido especificamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade. Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão em relação ao tema (multa qualificada).

(Acórdão: 9101-005.300; processo: 13629.720195/2011-33; sessão: 12/01/2021; 1ª Turma da CSRF).

De toda a forma, o inciso III, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não autoriza incluir tais “acessórios” na base de cálculo dos créditos, mas tão-somente a despesa com a própria energia consumida no estabelecimento da empresa.

A definitividade da matéria, porém, já foi declarada pela DRJ.

---

- **DEMAIS GLOSAS.**

---

A partir desse título, a recorrente questiona as glosas: (i) comissões de compras/vendas (valores pagos a profissionais que intermediam algumas compras de matéria-prima para o processo produtivo – ex. NF nº 74 da empresa Feldmann e Zanelatto); (ii) mão-de-obra temporária (serviços temporários de promotoras de vendas). Todos os serviços seriam custos.

Tais **são gastos de assessoria de compra e venda, não de produção**. São gastos importantes para a atividade empresarial, não necessários ao processo produtivo.

---

- **CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA**

---

Em breve resumo, foram glosados valores de crédito presumido da agroindústria no que tange às notas fiscais de períodos anteriores, em relação aos quais havia créditos presumidos apurados e aproveitados. A empresa contestou.

O processo foi baixado em diligência solicitando:

A conversão em diligência é para apurar nas NFs e livros de entrada o valor do crédito presumido e confrontar tais valores com os créditos utilizados no próprio período e nos períodos subsequentes. A Recorrente informa que fez o controle dos créditos presumidos no livro de entrada e que produziu prova em sede de manifestação de inconformidade que não fora apreciada.

(...)

Diante do exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência à repartição de origem, para que aprecie a documentação de comprovação da existência dos

alegados créditos, bem como, caso necessário, proceda a intimação da Recorrente para no prazo de 30 (trinta) dias, renovável uma vez por igual período, a apresentar outros documentos, porventura, ainda necessários aptos a comprovar os valores pretendidos.

Ao final deve a autoridade da repartição de origem informar se há ou não o direito creditório alegado pela Recorrente.

A diligência esclareceu que a glosa parcial foi motivada pela extemporaneidade dos gastos. Caso afastado o impedimento para apuração extemporânea, foi realizada apuração que resultaria na manutenção parcial dos valores dos créditos glosados, mantidas apenas as glosas das notas fiscais emitidas a mais de 5 anos da transmissão do Dacon. A apuração consta de planilha anexa a informação fiscal e o seguinte quadro resumo:

Mês	Tributado	Não Tributado	Total		DATA
fev/10	R\$ 10.322,68	R\$ 169.279,00	R\$ 179.601,68	Original	08/04/2010
fev/10	R\$ 15.542,58	R\$ 227.376,75	R\$ 242.919,33	Retificador	23/05/2014
fev/10	R\$ 5.219,90	R\$ 58.097,75	R\$ 63.317,65	Glosado	
Mês	Tributado	Não Tributado	Total		DATA
mar/10	R\$ 12.154,23	R\$ 188.750,43	R\$ 200.904,66	Original	07/05/2010
mar/10	R\$ 34.799,13	R\$ 502.709,75	R\$ 537.508,88	Retificador	23/05/2014
mar/10	R\$ 22.644,90	R\$ 313.959,32	R\$ 336.604,22	Glosado	

A empresa mantém o entendimento pela possibilidade de uso de crédito extemporâneo e, ainda, contesta:

A interpretação dada pela Manifestante é de que na assertiva supratranscrita o fiscal buscou ratificar o entendimento quanto a manutenção da glosa de créditos presumidos em razão de transcurso superior a cinco anos entre a data de retificação e de emissão do documento fiscal que suporta o crédito, pelo que igualmente a Manifestante o refuta e ratifica que a contagem correta é a do prazo existente entre a competência retificada e a data de emissão do documento fiscal.

No título 5 deste voto **já se analisou a questão do crédito extemporâneo, entendendo-se pela impossibilidade de aproveitamento se não apurados no período próprio.**

Caso o entendimento da turma seja diverso, devem ser mantidos os valores apurados na informação fiscal. O prazo de exercício do direito seria de 05 (cinco) anos. Se foi exercido através de retificadora de um período anterior, o que interessa é a data da retificadora. Caso contrário, por exemplo, após 9 (nove) anos da emissão das notas, seria possível retificar para o período de 4 (quatro) anos atrás, utilizando notas cujo crédito deveria ter sido aferido nove anos antes.

#### • ATUALIZAÇÃO PELA SELIC

A Recorrente alega que quando do ressarcimento dos créditos faz jus aos acréscimos de correção monetária e juros correspondentes, sob pena de

constituir evidente enriquecimento sem causa da Administração em prejuízo ao contribuinte.

A questão já se encontra resolvida, com adoção administrativa de julgado do STJ sob o rito dos recursos repetitivos.

Adota-se o entendimento do voto do acórdão 3301-013.155, que bem tratou a questão, a saber:

A atualização monetária do ressarcimento do saldo credor trimestral do PIS e da Cofins, ambas sob o regime não cumulativo, era vedada expressamente nos termos do art. 13 da Lei nº 10.833/2003.

No entanto, no julgamento dos REsp nºs 1.767.945, 1.768.060 e 1.768.415, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu sob a sistemática dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 (Código de Processo Civil) que é devida a atualização monetária do ressarcimento do saldo credor trimestral de créditos escriturais, quando há resistência do Fisco em deferimento. Ainda, segundo a decisão desse Tribunal Superior, a resistência do Fisco se configura depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) dias contados da data de protocolo do respectivo pedido de ressarcimento.

A decisão no REsp nº 1.767.945, foi assim ementada:

TRIBUTÁRIO. REPETITIVO. TEMA 1.003/STJ. CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS/COFINS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. APROVEITAMENTO ALEGADAMENTE OBSTACULIZADO PELO FISCO. SÚMULA 411/STJ. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL. DIA SEGUINTE AO EXAURIMENTO DO PRAZO DE 360 DIAS A QUE ALUDE O ART. 24 DA LEI N. 11.457/07. RECURSO JULGADO PELO RITO DOS ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015.

1. A Primeira Seção desta Corte Superior, a respeito de créditos escriturais, derivados do princípio da não cumulatividade, firmou as seguintes diretrizes: (a) "A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal" (REsp 1.035.847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 03/08/2009 - Tema 164/STJ); (b) "É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco" (Súmula 411/STJ); e (c) "Tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07)" (REsp 1.138.206/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 01/09/2010 - Temas 269 e 270/STJ).

2. (...)

3. (...)

4. Assim, o termo inicial da correção monetária do pleito de ressarcimento de crédito escritural excedente tem lugar somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

(...)

Essa mesma ementa foi utilizada nas decisões dos REsp nºs 1.768.060 e 1.768.415 que trataram de pedidos de ressarcimento de créditos presumidos da agroindústria do PIS e da Cofins, firmando a seguinte tese:

TESE FIRMADA: "O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007)."

A própria Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) levando-se em conta as decisões do STJ e o Parecer PGFN/CAT nº 3.686, de 17 de junho 2021 atualizou o SIEF para aplicar os juros compensatórios, à taxa Selic, sobre os pedidos de ressarcimento do PIS e da Cofins depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) dias contados da data de protocolo do respectivo pedido, nos termos da Nota Técnica Codar nº 22/2021, data de 30/06/2021.

Assim, levando-se em conta o disposto no § 2º do art. 62 do RICARF e a referida decisão do STJ, a recorrente tem direito a atualização monetária do ressarcimento deferido, depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) dias da data do protocolo do respectivo pedido.

(Processo: 13656.900455/2017-11; acórdão: 3301-013.155; sessão: 22/08/2023; 1ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

Dessa forma, os créditos reconhecidos devem ser corrigidos na forma da legislação após decorridos 360 (trezentos e sessenta) dias da data do protocolo do respectivo pedido.

Quanto às glosas de crédito em relação ao material de embalagem (pallets e lona), aos combustíveis e pneus consumidos ou utilizados em caminhões na prestação de serviços de transporte e aos créditos extemporâneos, abarcando créditos básicos e presumido, este nos termos da informação fiscal de diligência, mas desde que comprovados e demonstrada, inequivocamente, a sua não utilização em outros períodos de apuração, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Conforme relatado pelo i. Relator, trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão de 1ª instância que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Em relação a controvérsia ora analisada, ousou discordar do i. Relator, para reverter as glosas de crédito em relação a:

- **material de embalagem (pallets e lona)**

Acerca das glosas efetudas aduz a recorrente:

*Assim sendo, para efetuar a comercialização de seus produtos bem como o transporte dos mesmos, é necessário efetuar a embalagem, realizada por meio de insumos adquiridos para esta finalidade, tais como lonas, pallets entre outros.*

*Na etapa de empacotamento e expedição, ocorre o empacotamento do arroz selecionado e pronto para suas devidas embalagens. O arroz que fica armazenado nas caixas para ser empacotado passa por uma peneira para retirar impurezas que ainda possam se encontrar nos grãos. Depois de enfardado, o produto é empilhado em pallets de tamanho padrão, onde é possível armazenar 56 fardos de 30 kg. Feito isso, o arroz fica em estoque aguardando para ser carregado.*

*(...)*

*O empilhamento dos fardos nos pallets é feito pelo colaborador, e o transporte dos mesmos é efetuado por empilhadeiras.*

*(...)*

*Ou seja, verifica-se que no processo em questão utilizam-se os pallets e as lonas ora glosadas, bem como diversos outros produtos que se enquadram no conceito de insumos.*

Correto os fundamentos apresentados pela Recorrente para justificativa do creditamento, pois, de fato, as despesas incorridas com pallets, lonas e demais produtos utilizados como embalagem de transporte são insumos, conforme o art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, por serem essenciais e relevantes na sua atividade de produção e a consequente venda no mercado interno e exportação.

Os pallets, lonas e demais produtos utilizados como embalagem de transporte garantem a qualidade dos produtos, mantendo a sua integridade.

Nesse sentido decisão deste Conselho:

*Número do processo: 10380.903770/2012-84*

*Turma: Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção*

*Câmara: Terceira Câmara*

*Seção: Terceira Seção De Julgamento*

*Data da sessão: Wed Feb 24 00:00:00 UTC 2021*

*Data da publicação: Tue Apr 13 00:00:00 UTC 2021 Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006 CREDITAMENTO A TÍTULO DE INSUMO (ART. 3º II, DA LEI 10.637/2002). EMBALAGENS PARA TRANSPORTE DE FRUTAS IN NATURA. POSSIBILIDADE. As despesas incorridas com pallets, cantoneiras e demais produtos utilizados como embalagem de transporte são insumos, conforme o art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002, por serem essenciais e relevantes na atividade de produção das frutas in natura e a consequente venda no mercado interno e exportação. Os pallets, cantoneiras e demais produtos utilizados como embalagem de transporte garantem*

*a qualidade das frutas in natura, mantendo a integridade delas, em virtude de sua fragilidade.*

*Numero da decisão: 3301-009.768 Decisão: Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas de pallets, cantoneiras e demais produtos utilizados como embalagem de transporte. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-009.760, de 24 de fevereiro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10380.903764/2012-27, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. (documento assinado digitalmente) Liziane Angelotti Meira - Presidente Redatora Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Semíramis de Oliveira Duro, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada) e Liziane Angelotti Meira (Presidente).*

*Nome do relator: LIZIANE ANGELOTTI MEIRA*

*Numero do processo: 10935.902383/2013-98*

*Turma: 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS*

*Câmara: 3ª SEÇÃO Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais*

*Data da sessão: Wed Mar 15 00:00:00 UTC 2023*

*Data da publicação: Thu Apr 20 00:00:00 UTC 2023*

*Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013 CONHECIMENTO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. CUSTOS/DESPESAS. PALLETS, CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE. Os custos/despesas incorridos com pallets utilizados na armazenagem de matérias-primas e/ou mercadorias produzidas e destinadas à comercialização enquadram-se na definição de insumos dada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, adota-se essa decisão para reconhecer o direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre tais custos/despesas.*

*Numero da decisão: 9303-013.852 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exclusivamente no que se refere a pallets. No mérito, negou-se provimento, também por unanimidade de votos. (documento assinado digitalmente) Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente (documento assinado digitalmente) Érika Costa Camargos Autran – Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Vinicius Guimaraes, Valcir Gassen, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Liziane Angelotti Meira, substituído(a) pelo(a) conselheiro (a) Fernando Brasil de Oliveira Pinto.*

Nome do relator: ERIKA COSTA CAMARGOS AUTRAN

Portanto devem ser revertidas as glosas efetuadas.

- **combustíveis e pneus consumidos ou utilizados em caminhões na prestação de serviços de transporte**

Para definição de insumo para fins de creditamento das Contribuições para o PIS e da Cofins, deve ser observado o Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, a saber:

*“Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.*

*Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.*

*Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.*

*Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:*

*a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:*

*a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;*

Dito isto, conclui-se pela possibilidade do creditamento dos utilizados como insumo combustíveis e pneus consumidos ou utilizados em caminhões na prestação de serviços de transporte, pela essencialidade, uma vez que as despesas envolvidas são para veículos próprios da companhia, destinados ao transporte de produção e comercial. São insumos e, de toda a forma, consta a atividade de transporte no objeto social da empresa, que realiza fretes a terceiros

Portanto devem ser revertidas as glosas.

- **créditos extemporâneos, abarcando créditos básicos e presumido**

Como consta dos autos, foram glosados os valores das notas fiscais fora dos períodos de análise. Registra o parecer da fiscalização tratar-se de notas com emissão entre 2005 e 2009.

A Recorrente se insurge contra a glosa, pelos motivos já expostos pelo i. Relator. Não se adentra em motivos para a extemporaneidade, mas cabe aqui pontuar que são constatados valores extemporâneos em diferentes títulos.

Nesse sentido, entendo fazer jus a Recorrente ao aproveitamento de tais créditos, pois, observados os requisitos legais desde que demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não-cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, inclusive sem necessidade prévia retificação das obrigações acessórias.

Nesse sentido decisão deste Conselho:

*Número do processo: 13971.721652/2016-11*

*Turma: Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção*

*Câmara: Terceira Câmara*

*Seção: Terceira Seção De Julgamento*

*Data da sessão: Mon Oct 16 00:00:00 UTC 2023*

*Data da publicação: Tue Oct 31 00:00:00 UTC 2023*

*Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO E ERRO MATERIAL. ACOLHIMENTO. Existindo omissão, contradição ou erro material no acórdão embargado, impõe-se o seu acolhimento para sanar os vícios contidos na decisão. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013 REGIME DE APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVO. APROVEITAMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DESNECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DCTF/DACON/ATUAL EFD CONTRIBUIÇÕES. Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 10.637/2002, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da constituição do crédito das contribuições não cumulativas e demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não-cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação das obrigações acessórias - DCTF/DACON/atual EFD Contribuições, eis que, a rigor, é um direito legítimo do sujeito passivo utilizar tais créditos em períodos subsequentes. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013 REGIME DE APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVO. APROVEITAMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DESNECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DCTF/DACON/ATUAL EFD CONTRIBUIÇÕES. Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 10.637/2002, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da constituição do crédito das contribuições não cumulativas e demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não-cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação das obrigações acessórias - DCTF/DACON/atual EFD Contribuições, eis que, a rigor, é um direito legítimo do sujeito passivo utilizar tais créditos em períodos subsequentes.*

*Número da decisão: 3302-013.823 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para sanar o lapso*

*manifesto quanto à apreciação da glosa motivada por extemporaneidade dos créditos e a omissão quanto à apreciação das provas referenciadas no relatório fiscal; ratificar o reconhecimento do direito ao crédito sobre as despesas com tratamento de resíduos, bem como a negativa do direito ao crédito sobre as despesas com prestação de serviços de representação comercial; e retificar o erro material constatado nas alusões feitas às “despesas de armazenagem e fretes”, quando na realidade deveriam ser mencionadas as despesas com representantes comerciais e tratamento de resíduos. (documento assinado digitalmente) Flávio José Passos Coelho – Presidente e Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Júnior, Celso José Ferreira de Oliveira, Denise Madalena Green, José Renato Pereira de Deus, Mariel Orsi Gameiro e Flávio José Passos Coelho (Presidente).*

Nome do relator: FLAVIO JOSE PASSOS COELHO

Portanto, deve ser revertida a glosa relativa aos créditos extemporâneos, abarcando créditos básicos e presumido, este nos termos da informação fiscal de diligência, mas desde que comprovados e demonstrada, inequivocamente, a sua não utilização em outros períodos de apuração.

Assim, ante ao exposto, pelos mesmos fundamentos apresentados pelo i. Relator, voto pelo não conhecimento de parte do Recurso Voluntário, por preclusão, e, na parte conhecida, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar-lhe parcial provimento, observados os demais requisitos da lei, nos seguintes termos: para reverter as glosas de créditos em relação a: (I.1) tratamento de efluentes, (I.2) fretes de compras de insumos e fretes entre filiais de insumos e produtos em elaboração e (I.3) fretes e seguros na internalização de mercadorias importadas para serem utilizadas como insumos, (I.4) bem como para assegurar o direito à correção dos créditos reconhecidos pela Selic, na forma da legislação, após decorridos 360 (trezentos e sessenta) dias da data do protocolo do respectivo pedido.

Voto ainda, pelos fundamentos apresentados acima, para reverter as glosas de crédito em relação a: (II.1) material de embalagem (pallets e lona), (II.2) combustíveis e pneus consumidos ou utilizados em caminhões na prestação de serviços de transporte e (II.3) créditos extemporâneos, abarcando créditos básicos e presumido, este nos termos da informação fiscal de diligência, mas desde que comprovados e demonstrada, inequivocamente, a sua não utilização em outros períodos de apuração.

### **Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui

adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por preclusão, e, na parte conhecida, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar-lhe parcial provimento, observados os demais requisitos da lei, para reverter as glosas de créditos em relação ao(s): (I.1) tratamento de efluentes, (I.2) fretes de compras de insumos e fretes entre filiais de insumos e produtos em elaboração, (I.3) fretes e seguros na internalização de mercadorias importadas para serem utilizadas como insumos, (I.4) direito à correção dos créditos reconhecidos pela Selic, na forma da legislação, após decorridos 360 (trezentos e sessenta) dias da data do protocolo do respectivo pedido, (I.5) material de embalagem (pallets e lona), (I.6) combustíveis e pneus consumidos ou utilizados em caminhões na prestação de serviços de transporte e (I.7) créditos extemporâneos, abarcando créditos básicos e presumido, este nos termos da informação fiscal de diligência, mas desde que comprovados e demonstrada, inequivocamente, a sua não utilização em outros períodos de apuração.

*Assinado Digitalmente*

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator