



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.728702/2015-10
ACÓRDÃO	3201-012.489 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SLC ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO.

Conforme estabelecido na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGFN-MF, que produz efeitos vinculantes no âmbito da RFB, o conceito de insumos, para fins de apuração de créditos da não cumulatividade do 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 realizados pela pessoa jurídica.

PIS. COFINS. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS INCORRIDAS COM O CONTROLE DE PRAGAS.

Os gastos com produtos aplicados para controle de pragas, observando-se o critério da essencialidade e relevância, submete-se no conceito de insumo para empresa do setor agroindustrial, e ensejam a tomada de créditos.

FRETES COMPRAS PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. POSSIBILIDADE

Os fretes pagos na aquisição de produtos integram o custo dos referidos insumos e são apropriáveis no regime da não cumulatividade do PIS e da COFINS, ainda que o produto adquirido não tenha sido onerado pelas contribuições. Trata-se de operação autônoma, paga à transportadora, na sistemática de incidência da não-cumulatividade. Sendo os regimes de incidência distintos, do produto (combustível) e do frete (transporte), permanece o direito ao crédito referente ao frete pago.

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DAS DECLARAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO SEM OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS FORMAIS.

O aproveitamento de créditos extemporâneos de PIS/Pasep e Cofins está condicionado à retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, a exemplo do DACON e da DCTF, a fim de possibilitar o controle fiscal e evitar a duplicidade na apropriação. A ausência de retificação impede o reconhecimento do direito creditório, conforme reiterada jurisprudência deste Conselho.

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 correção monetária 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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário nos seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, para reverter a glosa de créditos em relação a (i.1) despesas com controle de pragas, (i.2) despesas de fretes em operação de compra de bens sujeitos à alíquota zero ou com suspensão, nos termos da súmula CARF nº 188, (i.3) despesas de fretes na transferência entre estabelecimentos de matéria-prima/insumos, (i.4) despesas de fretes no retorno da industrialização, (i.5) bem como para acolher a aplicação da taxa Selic a partir do 360º dia a contar da apresentação do pedido, de acordo com decisão do STJ submetida à sistemática dos recursos repetitivos (REsp 1.767.945), em conformidade com o cancelamento da súmula CARF nº 125; e, (ii) por voto de qualidade, para manter a glosa de créditos extemporâneos, vencidos nesse item os conselheiros Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow (Relator) e Fabiana Francisco de Miranda, que davam provimento, sendo designada para redigir o voto vencedor a conselheira Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Assinado Digitalmente

Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi – Redatora Designada

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão preferida pela DRJ que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada e não reconheceu o direito creditório.

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

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada contra despacho decisório emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre - RS que indeferiu parcialmente pedido de ressarcimento/compensação (PER/Dcomp), relativo ao saldo credor de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins não cumulativa, oriundo de receitas não tributadas no mercado interno (art. 16 da Lei 11.116/2005) e receitas de exportação (arts. 5º da Lei 10.637/2002 e 6º da Lei 10.833/2003), analisado no período dos 3º e 4º trimestres de 2013, vide informação fiscal constante dos autos.

O interessado discorda da glosa parcial, pois não se conforma com o indeferimento da parcela dos créditos pleiteados, argumentando, em síntese:

- Preliminarmente, reclama contra uma suposta ausência de fundamentação/motivação, nas glosas das despesas de fretes de transferência de matéria-prima para depósito e de fretes de transferências sobre retorno de industrialização. No caso, aponta que somente seria possível verificar que as referidas glosas ocorreram, pela leitura da parte final do Relatório Fiscal, nas tabelas demonstrativas de cálculo presentes no tópico IV. Neste sentido, entende que o despacho decisório teria se limitado a fazer referência à uma tabela de valores glosados e não apresentaria argumentos que possibilitassem a contradição do que concluiu a fiscalização. Tal falta de fundamentação na indicação das glosas em apreço, afrontaria os princípios e critérios do processo administrativo fiscal tais como legalidade, motivação, ampla defesa, contraditório e segurança jurídica. Conclui então que o despacho atacado deveria ser devolvido

para a Autoridade Fazendária de origem a fim de que seja corrigido, transcreve jurisprudência do CARF para embasar seus argumentos.

- Após discorrer sobre o conceito de insumo para o PIS e a Cofins não-cumulativos, procura sustentar que o conceito proposto pelas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004 não oferece a melhor interpretação ao art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, pois tal conceito de insumo não se coaduna com a base econômica do PIS e da COFINS. Contudo, considera que, na verdade, todas as aquisições de insumos glosadas estariam de pleno acordo com aqueles referidos atos normativos, logo gerariam o direito aos créditos de PIS e COFINS na modalidade não-cumulativa. Aponta, ainda, que deveria ser considerado o conceito de insumo proposto pelo CARF e reconhecido pelo TRF da 4ª Região, que reconhecem a possibilidade de creditamento sobre custos e despesas estritamente vinculados e essenciais à atividade produtiva e econômica das empresas, com base nos Arts. 290 e 299 do RIR/99.

- Passa, então, a sustentar seu direito a apurar créditos sobre as despesas incorridas com o controle de pragas (insetos e roedores), o qual se trataria de serviço indispensável, consumido de forma direta em sua atividade. Esclarece que durante seu processo produtivo seria obrigada a cumprir normas sanitárias com a finalidade de manter seu produto final (arroz) dentro da classificação adequada, como apto ao consumo e livre de pragas. Para amparar seus argumentos, cita e transcreve legislação e atos normativos tributários, jurisprudência administrativa, bem como trechos de normas e regulamentos expedidos pelo Ministério da Agricultura e pela ANVISA.

- Defende a apuração de créditos sobre os fretes incorridos nas operações de compra de bens sujeitos à alíquota zero do Pis/Pasep e da Cofins ou com suspensão (crédito presumido). No caso, aponta que a autoridade administrativa teria deixado de perceber que o creditamento realizado foi tão-somente sobre os valores referentes às despesas de fretes dos produtos e não sobre os valores de aquisição dos insumos adquiridos com alíquota zero destas contribuições. Sustenta que as operações de transporte seriam distintas e independentes das operações de aquisição de arroz. Entende que a vedação do art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, só seria aplicável ao caso, se na aquisição dos insumos sujeitos à alíquota zero das contribuições, o frete fosse arcado pelo vendedor. Explica que na situação em apreço, a aquisição dos insumos tributados à alíquota zero contempla apenas o preço de aquisição das mercadorias, sendo o frete das mercadorias de responsabilidade do comprador. Cita e transcreve Solução de Consulta para embasar seu entendimento e conclui pela legitimidade do creditamento destes valores referentes à estas despesas de frete, visto que se tratariam de serviços tributados pelas contribuições.

- Sustenta a apuração de créditos sobre despesas relativas a fretes na transferência de insumo, que no caso, se tratariam de transferências de matéria-prima para depósito, reitera que exerceria a atividade econômica precípua de

industrialização, comercialização, exportação e importação de produtos de alimentação, principalmente o arroz. Informa que presta serviços de armazenamento do arroz "verde", em silos, bem como de secagem do arroz em casca ao produtor. Acrescenta que, na quase totalidade das vezes, após a prestação desses serviços, o produtor negocia a venda do arroz em casca ao próprio recorrente, visto que o produto já estaria armazenado nos silos da empresa. Então, credita-se das despesas de fretes no transporte do arroz que adquire para os seus silos, pois se trataria de uma despesa que acabou se tornando um frete na aquisição do arroz em casca e, como tal, passa a fazer parte do custo do seu processo produtivo. Defende ser legítimo o creditamento, pois tais despesas de fretes representam um custo ou despesa necessário e essencial à empresa, foram suportadas pelo recorrente, foram despendidas para transportar matéria-prima que acabou sendo por ele adquirida para ser empregada em seu processo produtivo, logo se enquadrariam como insumo, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002. Anexou aos autos cópias de conhecimentos de transporte e sustenta que segundo o entendimento do CARF, o conceito de insumo deve ser interpretado com base na essencialidade, sendo insumo essencial à atividade fim, tanto aquele agregado diretamente à produção (insumo direto), quanto aquele indispensavelmente ligado à produção por equivalência ainda que não esteja agregado ao produto final (insumo indireto).

- Considera igualmente legítimos os créditos apurados sobre as despesas de fretes sobre retorno de industrialização, argumenta que da mesma forma como teria ocorrido na glosa de fretes de transferência de matéria-prima, também não teriam sido expostos os fundamentos da referida glosa, razão pela qual a defesa parte do pressuposto que a divergência de entendimento seria sobre a subsunção dessas despesas de fretes como insumo para PIS e COFINS. Reitera que se dedicaria, precipuamente, à indústria, comércio, importação e exportação de alimentos, em especial, o arroz. Que no curso de suas atividades, tomaria serviços de industrialização por encomenda do arroz, para o beneficiamento de arroz. No caso, adquire o arroz em casca de cooperativas e produtores e, por conseguinte, remete o arroz para industrialização por encomenda. Posteriormente, essas empresas enviam novamente o arroz beneficiado ao recorrente. Nessas operações de remessa e retorno, acaba arcando com as despesas de fretes, que se enquadrariam como insumo, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002, bem como seriam necessárias para a realização do processo de industrialização e beneficiamento do arroz. Para comprovar as referidas despesas, anexou aos autos cópias de conhecimentos de transporte. Acrescenta que os fretes seriam operações de transporte tributadas pelas contribuições do PIS e da COFINS e, por serem serviços prestados por pessoas jurídicas nacionais, as despesas decorrentes desses serviços podem ser creditados, por autorização expressa pelo Art. 3º, inciso II, § 3º, inciso II, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02.

- Também defende o direito a se creditar sobre as despesas com fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da própria pessoa jurídica, precisamente, para o centro de distribuição. Considera que tais despesas seriam, na verdade, desdobramentos do frete de venda, portanto o creditamento destas despesas seria admitido pela legislação que instituiu o regime de apuração não-cumulativa das contribuições PIS e Cofins. Conforme os artigos 3., inciso IX e 15, inciso II da Lei nº 10.833/03, o direito ao creditamento das contribuições ao PIS e a COFINS, do valor despendido com o frete, é possível quando este for utilizado na operação de venda, devendo o ônus ser suportado pelo vendedor. Discorre sobre sua necessidade de possuir diversos centros de distribuição para possibilitar o atendimento das diferentes regiões do país, bem como para as exportações de suas mercadorias. Conclui, então, que pelas razões logísticas expostas, as operações de fretes entre seus estabelecimentos seriam apenas um desdobramento das operações de venda. Acrescenta que a mercadoria, em muitos casos, já seria vendida mesmo em trânsito, para quando chegar ao Centro de Distribuição já sair para a pronta entrega ao adquirente, o que descaracterizaria, assim, um frete para mero estoque, com venda posterior. Cita e transcreve jurisprudência do CARF, além de doutrina e legislação tributária para amparar seus argumentos no sentido de que a glosa destas despesas afrontaria aos princípios constitucionais do não confisco e da não-cumulatividade.

- Sustenta a legitimidade de seu direito a apurar créditos sobre o Ativo Imobilizado e seu aproveitamento extemporâneo, no caso, foram glosados créditos referentes à aquisição de máquinas e equipamentos, sendo que as partes e peças das máquinas para utilização em uma Central Termoelétrica (PCT) foram sendo adquiridas no decorrer dos meses de dezembro de 2010 até o mês de maio de 2013, sendo que a sua montagem foi finalizada no mês de julho de 2013, conforme poderia ser visualizado em planilha anexa aos autos. Destaca que as máquinas e equipamentos foram adquiridas para a produção de bens e prestação de serviços em uma Central Termoelétrica e tratariam-se de máquinas de grande porte que não estão disponíveis à pronta entrega, sendo necessariamente montadas dentro da fábrica e demoram certo tempo até estarem funcionando perfeitamente. As máquinas adquiridas pela empresa e a Central Termoelétrica só estiveram em pleno funcionamento em julho de 2013, quando então a empresa tomou o crédito em uma única parcela, de forma extemporânea das partes e peças das máquinas adquiridas no período de dezembro de 2010 ao mês de maio de 2013. Alega que em julho de 2013, quando as máquinas e a Central estavam prontas e em pleno funcionamento, já era possível a tomada de crédito em parcela única conforme disposto na Lei nº 11.774 de 2008. Quanto à motivação da glosa pelo fato de que este crédito não poderia ser solicitado de forma extemporânea, no mês de dezembro de 2011, aponta que a legislação própria da Contribuição ao PIS e da COFINS contem no parágrafo 4º, artigo 3º, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, preveriam a possibilidade da adjudicação de créditos extemporâneos, quando autoriza que "o crédito não aproveitado em determinado mês, poderá sê-lo nos meses subsequentes". Redação idêntica ao

parágrafo 2º, artigo 66 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, para a Contribuição ao PIS, e o parágrafo 2º, artigo 8º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, para a COFINS. Para embasar seus argumentos quanto a este tópico, transcreve as perguntas 59 e 60 da Escrituração Fiscal Digital (EFD) de PIS e COFINS, bem como Soluções de Consulta e jurisprudência do CARF. Registra que seria desnecessário retificar a DICON relativa ao período em que o crédito não foi apropriado, a fim de incluí-lo na apuração daquele período, pois a legislação que aborda esta matéria, em nenhum momento condicionaria o referido aproveitamento à retificação dos controles fiscais ou contábeis daquele exato mês em que o crédito foi gerado. Ressalta que a própria Receita Federal do Brasil, mediante as atuais instruções contidas no Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - EFD-CONTRIBUICOES, reconheceria a não obrigatoriedade de retificar declarações para a apuração extemporânea de créditos, ao mencionar que o registro de crédito extemporâneo deve realizar-se, "preferencialmente" mediante retificação da escrituração. Ou seja, a própria Receita Federal do Brasil estaria confirmando que não se pode exigir a retificação compulsória das declarações anteriores para exame e reconhecimento do direito ao crédito extemporâneo. Novamente cita doutrina e jurisprudência do CARF para embasar seus argumentos. Acrescenta que a autoridade fiscal teria se limitado a impugnar apenas o momento e a forma da apropriação dos créditos. Assim, implicitamente teria concordado com a legitimidade das despesas de aquisição das máquinas e equipamentos destinados a produção de bens e prestação de serviços na Central Termoelétrica, o que torna tal fato incontroverso nos autos.

- Requer a correção, pela taxa SELIC aos créditos pleiteados, desde o protocolo de cada pedido administrativo de ressarcimento, argumenta que o entendimento adotado pelo Judiciário, nestes casos, sempre teria sido no sentido de que se o Fisco cobra os seus créditos acrescidos de SELIC, da mesma forma deve proceder, quando a situação for inversa, pelo princípio da equidade. A não incidência da taxa SELIC desde o protocolo dos pedidos implicaria em ressarcimento a menor dos créditos a que tem direito, porquanto os valores ficariam corroídos pela inflação. Verificado ser a taxa SELIC, a partir de 1996, o índice utilizado tanto para corrigir os débitos como os créditos tributários, não poderia, em hipótese alguma, sob pena de locupletamento da Administração Pública, ser excluída do computo do quantum a que tem direito a recorrente. Cita e transcreve jurisprudência do CARF, bem como súmula do STJ relativa ao IPI.

Ao final, pede que sua Manifestação de Inconformidade seja acolhida, para que, preliminarmente, seja o relatório em questão remetido para a Autoridade Fazendária de origem, a fim de que seja corrigido a alegada ausência da motivação que justificaria as glosas relativas aos créditos referentes às despesas de fretes de transferência de matéria-prima para depósito e de fretes de transferências sobre retorno de industrialização.

No mérito, caso não seja deferida a preliminar argüida, requer a imediata reforma do Despacho Decisório em questão, para que seja integralmente deferido o seu direito creditório pleiteado face à total comprovação da sua legitimidade. Sucessivamente e cumulativamente, requer o reconhecimento do direito à correção monetária dos seus créditos pela Taxa Selic, a fim de recompor o valor de moeda dos referidos créditos, desde a data do protocolo do pedido de ressarcimento ate a data da efetiva disponibilização.

Requer, ainda, a possibilidade de juntar outros documentos que possam corroborar com a comprovação da legitimidade dos créditos pleiteados, durante o trâmite do presente processo administrativo, bem como, caso se entenda necessário, seja determinada diligência fiscal.

A decisão recorrida julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e conforme ementa do Acórdão nº 10-63.044 - 2ª Turma da DRJ/POA apresenta o seguinte resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

Ementa:

DESPESAS COM CONTROLE DE PRAGAS.

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade de Pis e Cofins.

MOVIMENTAÇÃO E ACONDICIONAMENTO DE MERCADORIAS.

As despesas com a movimentação e o acondicionamento de mercadorias não podem ser descontadas como crédito da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, por não se configurarem como despesas de armazenamento.

FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA.

Não existe previsão legal para o cálculo de créditos a descontar da Cofins e do PIS não-cumulativos sobre valores relativos a fretes realizados entre estabelecimentos da mesma empresa.

FRETES NAS AQUISIÇÕES DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.

Se não ocorreu a tributação sobre os insumos, não gerando direito de desconto de crédito da contribuição, também não pode haver sobre bens e insumos que se agregam à matéria-prima.

DESPESAS FORA DO CONCEITO DE INSUMOS.

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduzindo os argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Do conceito de insumo

Inicialmente, antes de enfrentar o mérito das glosas mantidas e revertidas, necessário se faz analisar a legislação relativa à apuração e aproveitamento desses créditos. Nesse sentido, as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 estabelecem:

Lei nº 10.637/2002:

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

II – bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) oVI – 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. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005);

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) Lei nº 10.833/2003:

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

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) o III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) o VI – máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005);

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Art. 15: Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

Já nas importações de bens para utilização como insumos, a apuração desses créditos está prevista no art. 15, inciso II, §§ 1º e 3º da Lei nº 10.865/2004, considerando-se os efeitos da Medida Provisória nº 668/2015 – convertida na Lei nº 13.137/2015:

Lei nº 10.865/2004:

Art. 15: As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses:

II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

§ 1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei.

§ 3º O crédito de que trata o caput será apurado mediante a aplicação das alíquotas previstas no art. 8º sobre o valor que serviu de base de cálculo das

contribuições, na forma do art. 7º, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição. (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015)

Também deve ser observado o Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018:

Parecer Normativo COSIT nº 5/2018:

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.

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”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já 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”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Passo à análise das glosas na seqüência referida no Recurso Voluntário.

Despesas com controle de pragas

A Recorrente tem como atividade econômica precípua a industrialização, a comercialização, a exportação e importação de exportação de carnes, aves, ovos, peixes, frutas, cereais, legumes, gorduras e condimentos em geral, em especial o arroz.

Sustentar seu direito a apurar créditos sobre as despesas incorridas com o controle de pragas (insetos e roedores), o qual se trataria de serviço indispensável, consumido de forma direta em sua atividade. Esclarece que durante seu processo produtivo seria obrigada a cumprir normas sanitárias com a finalidade de manter seu produto final (arroz) dentro da classificação adequada, como apto ao consumo e livre de pragas. Para amparar seus argumentos, cita e transcreve legislação e atos normativos tributários, jurisprudência administrativa, bem como trechos de normas e regulamentos expedidos pelo Ministério da Agricultura e pela ANVISA.

Por se tratar de uma empresa agroindustrial, entendo que merece prosperar a argumentação da recorrente, de que as despesas despendidas no controle de pragas e expurgos, enquadram-se no conceito de insumos para fins de creditamento do PIS e da COFINS, por serem inerentes à atividade da recorrente, essenciais ao seu processo produtivo, e utilizados ainda que indiretamente na produção, sendo que a subtração desses insumos no processo produtivo, certamente comprometeria a cadeia de segurança alimentar, inviabilizando a qualidade do produto final.

Dessa forma, as glosas dos valores creditados relativos aos gastos com produtos aplicados para controle de pragas (tratamento e expurgos) são indevidas.

Despesas de fretes na operação de compra de bens sujeitos à alíquota zero e com suspensão (crédito presumido)

Conforme relatado, o contribuinte adquire insumos com alíquota zero ou com suspensão da incidência do PIS e da Cofins e pretende creditar-se dos serviços de frete contratados para o transporte desses insumos.

O acórdão recorrido, interpretando o antigo conceito de insumo, até então existente na época do acórdão, concluiu que somente o valor do frete pago nas aquisições de insumos ou mercadorias passíveis de creditamento pode ser creditado.

Ainda de acordo com o acórdão recorrido, se o insumo ou produto adquirido não está sujeito ao pagamento da contribuição, é vedada a possibilidade de calcular créditos em relação a eles, de acordo com o disposto no artigo 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Da mesma forma, não seria possível calcular créditos em relação ao valor do frete correspondente.

Ao contrário do posicionamento adotado pelo acórdão recorrido, o entendimento que vem prevalecendo no âmbito deste CARF é no sentido de ser possível o creditamento em relação ao frete tributado para o transporte de insumos, independentemente do regime de tributação do bem transportado, conforme se verifica da Súmula CARF nº 188.

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

Nesse sentido entendo pela reversão da glosa nesse item.

Despesas de fretes na transferência de matéria-prima/insumos

Necessário nesse ponto separa dois tipos de frete existentes entre os estabelecimentos da Recorrente, visto que existe o transporte de insumo/ matéria-prima e transporte de produto acabado.

Em relação aos fretes entre os estabelecimentos de produto acabado, devemos trazer aos autos a súmula CARF nº 217, motivo pelo qual não é possível o creditamento, conforme se verifica do texto da súmula:

Súmula CARF nº 217

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

Agora em relação aos fretes entre estabelecimentos de insumos e matérias-primas devemos entender que é um gasto anterior a produção e portanto devendo ser revertida a glosa dos créditos decorrentes de fretes entre estabelecimentos que forem relacionados a insumos e matérias-primas.

Dos fretes sobre retorno da industrialização

Seguindo o mesmo entendimento do item anterior devido a ser frete de produtos que ainda vão ser utilizados na produção dos produtos da Recorrente, portanto anterior a industrialização a ser realizada, é possível o crédito dessas despesas.

Portanto voto por reverter a glosa relativo aos fretes sobre retorno da industrialização.

Despesas de fretes de transferências de produtos acabados

Já em relação as despesas de fretes de transferências de produtos acabados, como já mencionado anteriormente seguindo a súmula CARF nº 217, não é possível o creditamento dos fretes de produtos acabados, motivo pelo qual mantenho a glosa relativo a esse item.

Da legitimidade dos créditos do ativo imobilizado e do seu aproveitamento por pedido extemporâneo

A decisão ora recorrida traz que não seria possível a tomada de créditos extemporâneos a não ser que ocorra a retificação da escrituração/apropriação, conforme se verifica do trecho da decisão a quo.

“Como se pode observar, o disposto nos §§ 1º e 2º, supramencionados, a empresa, ao apurar crédito dentro da sistemática não-cumulativa na forma legal, pode deduzi-lo da contribuição devida relativo às operações do mercado interno e compensá-lo com débitos próprios de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, observada a legislação pertinente. Uma vez encerrado o respectivo trimestre do ano civil com crédito ainda não utilizado, este poderá ser objeto de ressarcimento em dinheiro, também com observância da legislação pertinente.

A matéria foi regulamentada por instruções normativas da SRF IN SRF 600/05, IN RFB 900/08 e IN RFB 1.300/12) no sentido de que os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de outros débitos próprios, vencidos ou vincendos, sendo que o Pedido de Ressarcimento do saldo credor remanescente deve se referir a um único trimestre-calendário, e será efetuado pela pessoa jurídica mediante a utilização do programa PER/DCOMP.”

Ocorre que, o § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 assim dispõe acerca dessa matéria:

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

Verifica-se que a lei estipula, sem qualquer restrição, que o crédito pode ser aproveitado extemporaneamente e sendo a utilização de créditos em períodos subsequentes um direito do contribuinte previsto em lei, não podem ser impostas restrições para a sua realização como pretende a Administração Tributária.

Também não se admite alegação de vícios nas obrigações acessórias, de modo que o crédito extemporâneo pode ser aproveitado pelo contribuinte sem a necessidade de retificação das obrigações acessórias, seja a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) e/ou a Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS e da Cofins (EFD-Contribuições).

Nesse sentido decisão deste Conselho:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2020

VENIRE CONTRA FACTUM PROPRIO. IMPOSSIBILIDADE.

Caso a fiscalização reconheça expressamente um crédito como válido, ou referende um argumento do contribuinte, não pode posteriormente desdizer-se sem que apresente provas de eventual equívoco, sob pena de venire contra factum proprio.

PIS/COFINS. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. RETIFICAÇÃO DA DCTF/EFD. DESNECESSIDADE. ÔNUS DA PROVA.

Não é necessária a retificação da documentação fiscal para gozo de crédito extemporâneo de PIS/COFINS se o contribuinte demonstrar por outros meios que a) os créditos não foram consumidos em períodos anteriores, b) os créditos não se encontram decaídos, c) foi respeitado o rateio proporcional do período de apuração (em casos de pedidos de compensação).(g.n)

(ACÓRDÃO 3301-014.399 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA - SESSÃO DE 12 de fevereiro de 2025 – Relator: Oswaldo Gonçalves de Castro Neto)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

(...)

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. OBRIGATORIEDADE DE RETIFICAÇÃO DO DACON E DA DCTF AFASTADA.

Às leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 autorizam o aproveitamento do crédito apurado em outros períodos, se não utilizados no mês, não fixando outra condicionante. Logo, exigir do contribuinte reparos nas obrigações acessórias (DCTF e DACON), colide com os comandos legais, tolhendo legítimo direito. Obrigatoriedade de retificação afastada.

(Acórdão nº 3401-012.712 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Sessão de 19 de março de 2024 – Relatora: Sabrina Coutinho Barbosa - Redator designado: Renan Gomes Rego)

Devem ser revertidas as glosas desde que 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.

Da aplicação da taxa selic

A aplicação da taxa Selic na correção dos créditos de Pis e Cofins não cumulativos não era permitida, conforme havia sido disposto na Súmula Carf n.º 125. Contudo, tal súmula foi revogada, com base no entendimento firmado no julgamento do REsp 1.767.945 PR/STJ. Segue a reprodução da Portaria que revogou a súmula:

“CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS PORTARIA CARF/ME Nº 8.451, DE 22 DE SETEMBRO DE 2022 Revoga a Súmula CARF nº 125.

O PRESIDENTE DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, no uso da atribuição que lhe confere o § 4º do art. 74 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, e considerando o que consta do Recurso Especial nº 1.767.945/PR e da Nota Técnica SEI nº 42950/2022/ME, integrante dos autos do Processo SEI nº 15169.100277/2022-18, resolve:

Art. 1º Fica revogada a Súmula CARF nº 125.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA”

Uma vez cancelada, a Súmula perdeu sua validade e, conseqüentemente, a matéria deve ser analisada.

O julgamento do REsp 1.767.945 PR/STJ, em sede de recurso repetitivo, por sua vez, estabeleceu que os créditos devem ser corrigidos mediante a aplicação da taxa Selic, a partir do 360º dia, a contar da apresentação do pedido, conforme pode ser observado na sua ementa, reproduzida a seguir:

“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 SEQUINTE 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. Consoante decisão de afetação ao rito dos repetitivos, a presente controvérsia cinge-se à "Definição do termo inicial da incidência de correção monetária no ressarcimento de créditos tributários escriturais: a data do protocolo do requerimento administrativo do contribuinte ou o dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias previsto nº art. 24 da Lei n.

11.457/2007". 3. A atualização monetária, nos pedidos de ressarcimento, não poderá ter por termo inicial data anterior ao término do prazo de 360 dias, lapso legalmente concedido ao Fisco para a apreciação e análise da postulação administrativa do contribuinte. Efetivamente, não se configuraria adequado admitir que a Fazenda, já no dia seguinte à apresentação do pleito, ou seja, sem o mais mínimo traço de mora, devesse arcar com a incidência da correção monetária, sob o argumento de estar opondo "resistência ilegítima" (a que alude a Súmula 411/STJ). Ora, nenhuma oposição ilegítima se poderá identificar na conduta do Fisco em servir-se, na integralidade, do interregno de 360 dias para apreciar a pretensão ressarcitória do contribuinte. 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. 5. Precedentes: REsp 1.461.607/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Rel. p/ Acórdão Ministro Sérgio Kukina, Primeira Seção, DJe 1º/10/2018; AgInt no REsp 1.239.682/RS, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 13/12/2018;

AgInt no REsp 1.737.910/PR, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 28/11/2018; AgRg no REsp 1.282.563/PR, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 16/11/2018; AgInt no REsp 1.724.876/PR, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 07/11/2018; AgInt nos EDcl nos REsp 1.465.567/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 06/11/2018; AgInt no REsp 1.665.950/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 25/10/2018; AgInt no AREsp 1.249.510/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 19/09/2018; REsp 1.722.500/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 13/11/2018; AgInt no REsp 1.697.395/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 27/08/2018; e AgInt no REsp 1.229.108/SC, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/ Acórdão Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 24/04/2018. 6. 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)". 7. Resolução do caso concreto: recurso especial da Fazenda Nacional provido."

A partir do julgamento desse recurso especial, a tese 1003 foi firmada com o seguinte conteúdo:

"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)."

Por força do Art. 62 do Anexo II do RICARF, as decisões proferidas no STJ sob a sistemática de recurso repetitivo devem ser aplicadas no julgamento deste conselho que tratem da mesma matéria.

Diante do exposto, voto por acolher a aplicação da taxa Selic a partir do 360º dia a contar da apresentação do pedido, de acordo com decisão do STJ submetida à sistemática dos recursos repetitivos (REsp 1.767.945), em conformidade com o cancelamento da súmula CARF nº 125.

Conclusão

Diante do exposto voto por conhecer do Recurso Voluntário e dar provimento parcial para:

- (i) Reverter a glosa relacionada com as despesas com controle de pragas;
- (ii) Reverter a glosa relacionada com as despesas de fretes na operação de compra de bens sujeitos à alíquota zero e com suspensão;
- (iii) Reverter a glosa relacionada com as despesas de fretes na transferência de matéria-prima/insumos;
- (iv) Reverter a glosa relacionada com as despesas de fretes sobre retorno da industrialização;
- (v) Reverter as glosas desde que 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; e
- (vi) Acolher a aplicação da taxa Selic a partir do 360º dia a contar da apresentação do pedido, de acordo com decisão do STJ submetida à sistemática dos recursos repetitivos (REsp 1.767.945), em conformidade com o cancelamento da súmula CARF nº 125.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow

VOTO VENCEDOR

Conselheira **Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi**, redatora designada.

Com a devida vênua ao eminente Relator, divirjo em parte do entendimento apresentado.

A empresa se insurge contra a glosa de créditos extemporâneos, com base nos fundamentos já expostos nos autos, reiterando os argumentos apresentados no acórdão recorrido

no sentido de que seria desnecessária a retificação da DACON referente ao período em que o crédito originalmente deveria ter sido apropriado. Sustenta, ainda, que a legislação aplicável ao tema não condiciona o aproveitamento do crédito à prévia retificação dos controles fiscais ou contábeis relativos ao mês de sua origem.

Pois bem, como a apuração dos créditos para ressarcimento ou dedução depende, no mais dos casos, da prévia confrontação entre créditos e débitos dentro do período de apuração, inevitável é que o reconhecimento do direito creditório deva se dar por períodos de apuração. Importa destacar que o trimestre de apuração tem influência no rateio dos dispêndios passíveis de consideração na base de cálculo dos créditos. Tais disposições são encontradas, de forma clara, nas instruções normativas que regularam a matéria (IN SRF 600/2005, IN RFB 900/2008, IN RFB 1.300/2012, IN RFB 1.717/2017 e seguintes). A legislação se reporta, para fins de determinação do crédito, ao mês de aquisição do bem ou serviço ou mês em que a despesa for incorrida, e, caso o crédito não seja aproveitado no próprio mês de sua apuração, poderá sê-lo nos seguintes.

O cerne da questão não é o momento em que o crédito é utilizado, mas sim para qual período ele é apurado. A utilização do saldo de créditos de meses anteriores em um procedimento de ressarcimento/compensação era (e continua sendo) uma faculdade da contribuinte, não podendo a autoridade fiscal incluir tais créditos, de ofício, em um Perdcomp que versou unicamente a respeito dos créditos de um período de apuração específico. Ou seja, os arts. 3º, § 4º, das Leis nº 10.637/2002, e 10.833/2003, permitem que um crédito já apurado em um determinado mês, e não utilizado, possa ser aproveitado em meses posteriores. Porém, não permite que se aproveite um crédito não apurado no mês incorrido, para escrituração direta em outro período de apuração.

Importa observar o comando presente no art. 74, § 14, da Lei nº 9.430/1996, a saber:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.

É de se pontuar, também, a questão relativa à obrigatoriedade dos contribuintes de apresentação de obrigações acessórias definidas pelo órgão fazendário, nos termos consignados nos artigos 113 e 115 do Código Tributário Nacional (CTN)¹.

¹ Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

Antes, deveria o controle ser feito pelo interessado através do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), instituído pela Instrução Normativa SRF nº 387, de 20 de janeiro de 2004. O Dacon retificador seria obrigatório para a situação, atendendo ao art. 11 da IN SRF 590/2005. Após, o controle passou para a EFD-Contribuições que, conforme disciplina a IN RFB nº 1.252/2012 (que revogou a IN RFB 1.015/2010), em relação às pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Real, restando obrigatória em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2012. Na EFD-Contribuições, os esclarecimentos e ajuda já firmavam a necessidade de retificação da escrituração a cujo período se refere o crédito. Com a extinção do DACON pela Instrução Normativa RFB nº 1.441, de 20/01/2014, a partir de 01/01/2014 o controle dos créditos permaneceu na EFD-Contribuições, a qual também previu a retificação da referida escrituração fiscal digital para alteração dos créditos:

Art. 11. A EFD-Contribuições, entregue na forma desta Instrução Normativa, poderá ser substituída, mediante transmissão de novo arquivo digital validado e assinado, para inclusão, alteração ou exclusão de documentos ou operações da escrituração fiscal, ou para efetivação de alteração nos registros representativos de créditos e contribuições e outros valores apurados.

§ 1º O arquivo retificador da EFD-Contribuições poderá ser transmitido até o último dia útil do ano-calendário seguinte a que se refere a escrituração substituída.

§ 1º O direito de o contribuinte pleitear a retificação da EFD-Contribuições extingue-se em 5 (cinco) anos contados do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte àquele a que se refere a escrituração substituída. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1387, de 21 de agosto de 2013)

§ 2º O arquivo retificador da EFD-Contribuições não produzirá efeitos quanto aos elementos da escrituração, quando tiver por objeto:

I - reduzir débitos de Contribuição:

a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), nos casos em que importe alteração desses saldos;

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na escrituração retificada, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

c) cujos valores já tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização;

II - alterar débitos de Contribuição em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal; e

III - alterar créditos de Contribuição objeto de exame em procedimento de fiscalização ou de reconhecimento de direito creditório de valores objeto de Pedido de Ressarcimento ou de Declaração de Compensação.

§ 3º A pessoa jurídica poderá apresentar arquivo retificador da escrituração, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1387, de 21 de agosto de 2013)

I - na hipótese prevista no inciso II do § 2º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao escriturado no arquivo original, desde que o débito tenha sido também declarado em DCTF; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1387, de 21 de agosto de 2013)

II - na hipótese prevista no inciso III do § 2º, decorrente da não escrituração de operações com direito a crédito, ou da escrituração de operações geradoras de crédito em desconformidade com o leiaute e regras da EFD-Contribuições. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1387, de 21 de agosto de 2013)

§ 4º A pessoa jurídica que transmitir arquivo retificador da EFD-Contribuições, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora, observadas as disposições normativas quanto à retificação desta.” (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1387, de 21 de agosto de 2013) (Destaques acrescidos) (gn).

Os dispositivos não extrapolam ou ferem nenhum dispositivo legal, estando em consonância com o art. 74 da Lei 9.430/1996, já citado.

Desta forma, cabe ao contribuinte manter controle de todas as operações que influenciem a apuração do valor devido das contribuições e dos respectivos créditos a serem descontados, informando seus débitos e créditos de forma a permitir que os valores respectivos sejam objeto de verificação e comprovação, se caso.

O “Perguntas e Respostas” da EFD-Contribuições também registra (consulta feita em 20/05/2024, <http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/3024>):

90) Como informar um crédito extemporâneo na EFD-CONTRIBUIÇÕES?

O crédito extemporâneo deverá ser informado mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. As empresas devem observar os seguintes procedimentos:

- 1. Retificar a EFD-Contribuições do correspondente período de apuração, para constituir os créditos decorrentes de documentos não considerados na apuração inicial. Os saldos de créditos das EFDs-Contribuições dos meses posteriores à constituição do crédito devem ser retificados para evidenciar o novo crédito, nos registros 1100 (PIS/Pasep) e 1500 (Cofins);*
- 2. Retificar a DIPJ/ECF, para ajustar o custo/despesa considerado na apuração do lucro líquido, caso os documentos fiscais não considerados na apuração de crédito na EFD-Contribuições original tenham sido computados pelo seu valor bruto;*
- 3. Retificar a DCTF, caso seja apurado valor suplementar de PIS, Cofins, IRPJ e de CSLL a recolher, decorrente do ajuste referido nos itens acima.*

Procedimento semelhante deverá ser adotado com relação aos períodos anteriores à obrigatoriedade da EFD-Contribuições, qual seja, retificação do DACON, DIPJ e DCTF, quando for o caso. Atentar para o fato que a retificação de DACON pode também ensejar ainda a retificação da EFD-Contribuições de períodos posteriores.

Em decisões recentes, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do Carf dispôs:

EMENTA:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

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

.....

ENERGIA ELÉTRICA. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) retificadoras.

(CSRF 3a. Turma; Processo: 10925.905144/2010-66; Sessão 16/10/2019).
(gn).

EMENTA:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração (DACON) retificadores dos respectivos trimestres, **demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais**, bem como das respectivas Declarações de Débitos e Créditos (DCTF) retificadoras. (gn).

(CSRF 3a. Turma; Processo: 11080.725590/2010-31; Sessão 13/04/2022).

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

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2006

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de **créditos extemporâneos** está **condicionado** à apresentação dos Demonstrativos de Apuração (DACON) **retificadores** dos respectivos trimestres, **demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais**. (gn).

(CSRF 3a. Turma; Processo: 10783.720619/2011-99; Sessão 14/03/2024).

Não obstante a empresa cite decisões da CSRF pela possibilidade de apropriação dos créditos, a jurisprudência mais recente se consolidou em sentido contrário.

Destarte, deve ser mantida a glosa.

Assinado Digitalmente

Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi