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

| | |
|---|---|
| **PROCESSO** | **13005.902181/2012-54** |
| **ACÓRDÃO** | 3001-003.104 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| **SESSÃO DE** | 12 de dezembro de 2024 |
| **RECURSO** | VOLUNTÁRIO |
| **RECORRENTE** | BREMIL INDUSTRIA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA |
| **INTERESSADO** | FAZENDA NACIONAL |

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Ano-calendário: 2008

COFINS. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A apuração extemporânea de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins só é admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, a exemplo do DACON, para que os registros permitam controle da fruição dos créditos sem duplicidades ou incongruências em relação aos controles/registros contábeis e fiscais do contribuinte

AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE ORIGEM VEGETAL.

Às aquisições de insumos de origem vegetal, desde 2004, aplicam-se as disposições da Lei 10.925/04, artigo 8º, assegurando o direito ao crédito presumido de 35% nas entradas de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

FRETE INTERNO NA IMPORTAÇÃO, ENTRE RECINTO ADUANEIRO E EMPRESA ADQUIRENTE/IMPORTADORA.

No regime da não cumulatividade das contribuições sociais, o direito à tomada de crédito em relação ao custo de frete incorrido de forma individualizada sobre a aquisição de insumos é assegurado como elemento indispensável para a atividade econômica da contribuinte.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria dos votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir as glosas referentes aos gastos internos com

DOCUMENTO VALIDADO

Original

importação de insumos. Vencidos os conselheiros Daniel Moreno Castilho e Larissa Cassia Favaro Boldrin, que davam provimento em maior extensão. Designada para redigir o Voto vencedor, a Conselheira Francisca Elizabeth Barreto.

*Assinado Digitalmente*

**Daniel Moreno Castillo** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Francisca Elizabeth Barreto** – Presidente e Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Bernardo Costa Prates Santos, Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Wilson Antonio de Souza Correa, Francisca Elizabeth Barreto (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário do contribuinte contra acórdão DRJ que, não acolhendo a manifestação de inconformidade apresentada contra a glosa parcial e substancial de créditos a título de contribuição social (COFINS) do 2º trimestre de 2008.

O Acórdão 07-43.618 - 5ª Turma da DRJ/FNS mantém a glosa do despacho decisório sobre créditos de contribuição social apropriada pelo contribuinte de forma extemporânea. Fundamenta a glosa justamente no fato de entender que créditos extemporâneos não são passíveis de apropriação e uso.

À e-fl. 842 essa fundamentação fica expressa:

> "Por força desses dispositivos, a escrituração do crédito deve ocorrer no mês em que ocorreu o seu fato gerador. Não há previsão legal para creditamento extemporâneo de créditos (assim entendida a apropriação ou reconhecimento do crédito na escrita fiscal em mês diverso do fato que o ocasionou)."

E arremata à e-fl. 842:

> "Diante do exposto neste tópico, entendo que a apuração extemporânea de créditos está condicionada à retificação dos demonstrativos e declarações anteriores.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> Consequentemente, tendo em vista que o sujeito passivo não efetuou tal procedimento, concluo que deve ser mantida a glosa dos créditos escriturados extemporaneamente."

O acórdão da DRJ manteve, da mesma forma, as glosas procedidas pelo despacho decisório no que toca aos créditos apropriados sobre bens tributados a alíquota zero.

> "Conforme relato da autoridade fiscal, foram glosadas as notas fiscais sobre aquisição de insumos ou mercadorias sujeitas à alíquota zero, qual seja, aquisições gritz de milho (sêmola de milho), produto classificado no código NCM 1103.13.00, que não gera direito à crédito de PIS/COFINS." (e-fl. 844)

E prossegue:

> "Outro ponto, relacionado ao crédito presumido de atividades agroindustriais, que merece destaque é a utilização desse crédito, a partir de 1º de agosto de 2004, exclusivamente na dedução da contribuição a recolher. Ou seja, não se pode utilizar esse crédito na compensação com outros tributos ou em pedido de ressarcimento, consoante o §3º do art. 8º da Instrução Normativa da RFB nº 660, de 17 de julho de 2006. [...]
>
> Diante de tudo o que foi exposto até aqui, não cabe à Autoridade Administrativa julgadora assentir com a utilização do crédito presumido não informado corretamente no respectivo DACON da contribuição a recolher, em detrimento da natureza deste demonstrativo e, sobretudo, da competência originária da DRF para analisar e decidir sobre a existência e procedência do crédito declarado pelo contribuinte ao Fisco."

O acórdão da DRJ, em suas razões, mantém a glosa contida no despacho decisório em relação aos gastos com frete interno na importação, contratado para que os produtos importados (insumos) pudessem chegar ao estabelecimento do contribuinte. Aponta o referido ato administrativo que o custo com o frete integra o conceito de custo de aquisição do bem, o que lhe vedaria a possibilidade de tomada de créditos.

Nas suas razões recursais o contribuinte enfrenta cada um dos tópicos contidos no acórdão da DRJ, devolvendo as mesmas questões de mérito que integram a sua defesa desde a manifestação de inconformidade.

Destacou que a legislação não veda a possibilidade de apuração extemporânea das contribuições sociais, apontando como fundamento do seu raciocínio, inclusive, disposição legal expressa que entende assegurar o direito ao crédito (art. 3, §4º, da Lei 10.833/03). Aludido dispositivo assegura o direito de carregamento dos saldos creditórios não utilizados em determinado mês para os subsequentes.

Aduz que parte das glosas relativas a bens e serviços decorrentes da aquisição de soja, que constitui a principal matéria prima consumida pela empresa, além do gritz de milho.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Arguiu que as despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, quando tomados de pessoa jurídica nacional, ensejam o direito a creditamento, contrariamente ao quanto fora aferido pelo acórdão da DRJ. Cita para tanto texto expresso de lei (art. 3º inciso IV, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003).

Traça considerações sobre a necessidade e essencialidade que os serviços de frete e armazenamento têm em relação à aquisição de insumos do exterior. Destaca que o frete é interno, tomado de pessoa jurídica nacional e que, por tal motivo, sofrendo incidência das contribuições, deve autorizar o creditamento.

O contribuinte segue em sua defesa apontando para o que ele entende constituir um erro do acórdão da DRJ, pois como indica, houve glosa de valores relacionados ao custo de arrendamento mercantil, ao ponto em que há disposição legal expressa autorizadora da tomada de créditos (art. 3º, inciso V, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003). O mesmo argumento, agora pelo inciso VI do mesmo dispositivo, dá suporte, segundo o contribuinte, ao direito creditório específico ao que se refere ao ativo imobilizado.

Por fim, submete o contribuinte para apreciação desse Colegiado a repercussão que os insumos de origem vegetal teria sobre a apuração em questão, haja vista o regime de crédito presumido da Lei 10.925/04, inclusive sobre as aquisições tributadas a zero.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro Daniel Moreno Castillo, relator.

1. **Tempestividade.**

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma Extraordinária apreciar nos termos do art. 65, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

2. **GLOSA SOBRE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL (PIS/COFINS).**

Não há vedação legal para que o contribuinte se aproprie de créditos legítimos a título de contribuições sociais, desde que observado o prazo prescricional de cinco anos contados da aquisição do insumo.

Ao mesmo tempo em que fala em apuração mensal, a legislação tributária de regência atribui a possibilidade de carregamento contínuo de créditos normais de contribuições sociais não utilizadas no período, o que de fato e direito informa que, havendo substância

DOCUMENTO VALIDADO

material, como há no caso, o direito à tomada de créditos está assegurada nos termos do art. 3, §4º, da Lei 10.833/03.

> Art. 3º[...] § 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subseqüentes.

Negar o direito ao creditamento apenas por conta do descompasso em relação à competência específica em que o mesmo surgiu atenta, inclusive, contra direitos e garantias dos contribuintes. Um deles é a própria repetição de indébito, que seria acutilada pelo entendimento esposado pelo acórdão da DRJ, na medida em que o prazo prescricional de 5 anos para tanto estaria desrespeitado pela extemporaneidade de um mês no registro.

Por outro lado, condicionar, mesmo diante da verdade material tributária, o direito creditório a uma retificação das obrigações acessórias é um entendimento já superado pelo CARF, e inaceitável dado o seu apego exclusivo à forma, como destaca o acórdão abaixo, proferido pela 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS:

> **Numero do processo:** 13884.902378/2012-35
>
> **Turma:** 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS
>
> **Câmara:** 3ª SEÇÃO
>
> **Seção:** Câmara Superior de Recursos Fiscais
>
> **Data da sessão:** Thu Jan 25 00:00:00 UTC 2018 **Data da publicação:** Thu Mar 01 00:00:00 UTC 2018 Ementa: Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008 CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. N**a forma do art. 3º, § 4o, da Lei nº 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não-cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte ou da apresentação de PER único para cada trimestre.** As Linhas 06/30 e 06/31 do DACON, denominadas respectivamente de "Ajustes Positivos de Créditos" e de "Ajustes Negativos de Créditos", contemplam a hipótese de o contribuinte lançar ou subtrair outros créditos, além daqueles contemporâneos à declaração. Também a EFDPIS/Cofins, constante do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 34/2010, prevê expressamente a possibilidade de lançar créditos extemporâneos, nos registros 1101/1102 (PIS) e 1501/1502 (Cofins).
>
> **Numero da decisão:** 9303-006.248 **Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito e Jorge Olmiro Lock Freire (suplente convocado), que lhe negaram provimento. (assinado digitalmente) Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

DOCUMENTO VALIDADO

(assinado digitalmente) Charles Mayer de Castro Souza - Relator Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Andrada Márcio Canuto Natal, Jorge Olmiro Lock Freire, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Cecconello e Érika Costa Camargos Autran.

**Nome do relator:** CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA

É claro que o contribuinte deve apurar seus créditos e débitos mês a mês, porém a ocorrência de um equívoco em relação ao tempo de apuração desses créditos, sempre que legítimos, não retira o direito de o contribuinte desfrutar economicamente do seu direito, desde que formalizado o seu pedido relativo ao crédito em até cinco anos da aquisição do insumo.

Nesse sentido, assiste razão ao contribuinte, que tem o direito de constituir, ainda que extemporaneamente, crédito legítimos de contribuições sociais sobre seus insumos.

3. **AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE ORIGEM VEGETAL E TRIBUTADOS A ZERO NAS ENTRADAS.**

De início cumpre o destaque de que o contribuinte apurou créditos normais em situação para qual aplicar-se-ia, em tese, o crédito presumido para as aquisições de insumos de origem vegetal, nos termos do artigo 8º da Lei 10.925/04.

Às aquisições de insumos de origem vegetal, desde 2004, aplicam-se as disposições da Lei 10.925/04, artigo 8º, que assegura o direito ao crédito presumido de 35% nas entradas de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. Logo, as aquisições de produtos de origem vegetal (insumos), quando e se adquiridos de pessoa física ou cooperado, ensejará a atribuição de crédito presumido na ordem de 35% do normal.

Nessa esteira, restou comprovado por meio de notas fiscais apresentadas pelo contribuinte que, *parte* das aquisições de soja e gritz de milho deu-se de pessoas físicas, tendo o mesmo o direito de apropriar crédito presumido na ordem de 35% do crédito normal para essas operações, nos termos do art. 8º, § 3º inc. III da Lei 10.925/04.

Já a aquisição desses mesmos insumos de pessoa jurídica, como provam diversas outras notas fiscais acostadas pelo contribuinte, está sujeita à aplicação de alíquota zero, nos termos do artigo 1º inciso IX da Lei 10.925/04, não ensejando possibilidade de apropriação de créditos relativos às respectivas entradas, mesmo que de insumos, uma vez que desoneradas.

Ainda que o direito ao crédito presumido das aquisições de soja e gritz de milho tenha sido acolhido, não se deve perder de mente que esse direito creditório possui limitações legais ao seu uso e aproveitamento, na forma no ADI SRF nº 15/2005. Referida norma interpretativa, segundo o E. STJ, está em consonância com o Ordenamento, tratando-se, portanto, de uma limitação legal.

DOCUMENTO VALIDADO

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS PRESUMIDOS DECORRENTES DA LEI 10.925/04 COM QUAISQUER TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. CRÉDITOS NÃO PREVISTOS NA NORMA LEGAL AUTORIZADORA. ART. 11 DA LEI 11.116/05. DIREITO LÍQUIDO E CERTO NÃO EVIDENCIADO.

1. Recurso especial interposto nos autos de mandado de segurança, impetrado pela contribuinte com objetivo de ver reconhecido o direito de compensar seus créditos presumidos de PIS e de COFINS, oriundos da Lei 10.925/04, com quaisquer tributos administrados pela Receita Federal, nos termos do art. 16 da Lei 11.116/05. Aduz que são ilegais os atos regulamentares do Poder Executivo (Ato Interpretativo Declaratório 15/2005 e a Instrução Normativa SRF 660/2006) que se contrapõem a essa pretensão.

2. O direito à compensação tributária deve ser analisado à luz do princípio da legalidade estrita, em conformidade com o que dispõe o art. 170 do CTN: "A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública". Precedentes: AgRg no Ag 1.207.543/PR, de minha relatoria, PRIMEIRA TURMA, DJe 17/06/2010; AgRg no AgRg no REsp 1012172/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 11/5/2010; AgRg no REsp 965.419/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 5/3/2008.

3. Dispõe o art. 16, inciso I, da Lei 11.116/05: "O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de: I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria".

4. A compensação autorizada pelo art. 16 da Lei 11.116/05 não contempla a utilização dos créditos presumidos disciplinados na Lei 10.925/04, o que, por si só, à luz do art. 170 do CTN, afasta o direito líquido e certo vindicado nesta impetração. **5. Além disso, a concessão de créditos presumidos pela Lei 10.925/04 tem por escopo a redução da carga tributária incidente na cadeia produtiva dos alimentos, na medida em que a venda de bens por pessoa física ou por cooperado pessoa física para a impetrante (cerealista) não sofre a tributação do PIS e da COFINS, ou seja, dessa operação, pela sistemática da não cumulatividade, não há, efetivamente, tributo devido para a adquirente se creditar.**

**6. Essa finalidade é suficiente para diferenciar esses créditos presumidos daqueles expressamente admitidos pela Lei 11.116/05, os quais são efetivamente existentes, por decorrerem da sistemática da não cumulatividade**

DOCUMENTO VALIDADO

> **prevista nas Leis 10.637/02, 10.833/03 e 10.865/04. Aliás, a Lei 10.637/02 (com redação incluída pela Lei 10.865/04), em seu art. 3º, § 2º, inciso II, exclui de sua sistemática o crédito derivado "da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição".**
>
> **7. Ademais, a própria Lei 10.925/04, em seus arts. 8º e 15, só prevê a utilização desses créditos presumidos para o desconto daquilo que for devido de PIS e de COFINS.**
>
> **8. Portanto, os atos regulamentares expedidos pelo Poder Executivo ora impugnados pela recorrente, ao impedirem a compensação ora postulada, não inovaram no plano normativo nem contrariaram o disposto no art. 16 da Lei 11.116/05, mas, apenas explicitaram vedação que, como visto, já estava contida na legislação tributária vigente.**
>
> 9. Recurso especial não provido. (REsp n. 1.118.011/SC, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 24/8/2010, DJe de 31/8/2010.)

No mesmo sentido já se manifestou de forma unânime a 3ª Turma/Câmara desse CARF, a saber:

> **Numero do processo:** 10120.004234/2005-36 **Turma:** 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:** 3ª SEÇÃO CARF **Seção:** Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:** Wed Feb 20 00:00:00 UTC 2019 **Data da publicação:** Thu Apr 11 00:00:00 UTC 2019 **Ementa:** Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2004 **CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL OU RESSARCIMENTO EM ESPÉCIE. IMPOSSIBILIDADE. O crédito presumido da agroindústria previsto no art. 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004 não se confunde com o crédito previsto no art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, ficando restrito o seu aproveitamento à compensação mediante abatimento das próprias contribuições para o PIS e a COFINS. Numero da decisão:** 9303-008.051 **Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento. (assinado digitalmente) Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício (assinado digitalmente) Vanessa Marini Cecconello - Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas. **Nome do relator:** VANESSA MARINI CECCONELLO

DOCUMENTO VALIDADO

Logo, referidos créditos presumidos não podem ser passíveis de ressarcimento por parte do contribuinte, ou compensação com os demais tributos administrados pela RFB, devendo ser consumidos via compensação específica com débitos da mesma natureza.

4. **FRETE INTERNO NA IMPORTAÇÃO, ENTRE RECINTO ADUANEIRO E EMPRESA ADQUIRENTE/IMPORTADORA.**

No regime da não cumulatividade das contribuições sociais, o direito à tomada de crédito em relação ao custo de frete incorrido de forma individualizada sobre a aquisição de insumos é assegurado aos elementos indispensáveis para a atividade econômica da contribuinte.

No caso, o frete incorreu para que insumos importados fossem transportados do recinto alfandegado para a própria empresa importadora. Não se trata de custos aduaneiros relacionados a capatazia e estiva, mas efetivamente de transporte de mercadorias importadas para a empresa, depois de nacionalizados e desembaraçados.

O contribuinte aponta uma série de notas fiscais específicas e relacionadas a esse serviço de transporte, todas tomadas de pessoa jurídica, serviços esses que carregam consigo a incidência das contribuições sociais. Serviços autônomos, destacados da operação de aquisição via importação. Faz crer que o serviço de transporte de produtos (insumos) importados pela contribuinte é um custo indissociável da sua atividade econômica.

Ela precisa importar o insumo, seja pelo motivo empresarial que for, e, consequentemente, necessita trazer o insumo para o seu estabelecimento de forma a viabilizar o seu uso ou aplicação. Verificando os termos do Tema Repetitivo nº 779 do E. STJ, vinculante ao CARF e seus Conselheiros, fica claro que a essencialidade e a relevância do bem ou serviço em relação à atividade econômica da empresa é o norte interpretativo a ser aplicado nacionalmente.

> "(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 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." (destacamos)

No caso concreto, o custo com o transporte, além de autônomo em relação ao produto transportado, é também um custo autônomo em relação à mercadoria transportada, sendo indevida a tentativa de integração desse custo ao conceito de custo de aquisição pretendido pelo acórdão da DRJ como motivação para justificar a glosa do crédito pretendido pelo contribuinte.

> Numero do processo: 11070.900235/2016-61 Turma: 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara: 3ª SEÇÃO Seção: Câmara Superior de Recursos

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> Fiscais Data da sessão: Fri Mar 15 00:00:00 UTC 2024 Data da publicação: Mon May 06 00:00:00 UTC 2024 Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/04/2014 a 30/06/2014 NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO OU SUSPENSÃO. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES.
>
> Os fretes de aquisição de insumos que tenham sido registrados de forma autônoma em relação ao bem adquirido, e submetidos a tributação (portanto, fretes que não tenham sido tributados à alíquota zero, suspensão, isenção ou submetidos a outra forma de não-oneração pelas contribuições) podem gerar créditos básicos da não cumulatividade, na mesma proporção do patamar tributado.
>
> No caso de crédito presumido, sendo o frete de aquisição registrado em conjunto com os insumos adquiridos, receberá o mesmo tratamento destes. No entanto, havendo registro autônomo e diferenciado, e tendo a operação de frete sido submetida à tributação, caberá o crédito presumido em relação ao bem adquirido, e o crédito básico em relação ao frete de aquisição, que também constitui "insumo", e, portanto, permite a tomada de crédito (salvo nas hipóteses de vedação legal, como a referida no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei 10.833/2003). Numero da decisão: 9303-014.930 Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-014.916, de 15 de março de 2024, prolatado no julgamento do processo 11070.900222/2016-92, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. (documento assinado digitalmente) Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), e Liziane Angelotti Meira (Presidente).
>
> Nome do relator: LIZIANE ANGELOTTI MEIRA

Nesse sentido, assiste razão ao contribuinte no que toca à possibilidade de tomada de créditos relativos aos fretes de produtos importados entre o recinto alfandegado, após despacho aduaneiro, e o seu estabelecimento.

5. **DESPESAS DE CONTRAPRESTAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL.**

Parte das glosas preservadas pelo acórdão da DRJ trata de créditos tomados por conta de despesas incorridas em contratos de arrendamento mercantil devidamente registrados pelo contribuinte.

O contribuinte destaca que tais custos ensejam a tomada de créditos em relação às contribuições sociais, nos termos da literalidade do art. 3º, inciso V, das Leis 10.637/2002 e

10.833/2003. Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

> [...] V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;

Assiste razão ao contribuinte, haja vista que a possibilidade de creditamento decorre do texto direito e expresso da lei, reduzindo-se o caso à questão de direito sobre ser, ou não, possível o creditamento, e não a existência ou materialidade do crédito.

6. **SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.**

Assim como no item acima exposto, os bens destinados ao ativo imobilizado aplicados no desenvolvimento da atividade econômica da empresa ensejam a tomada de créditos como vem disposto no art. 3º, inciso VI, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, assistindo razão ao contribuinte.

> Art. 3º [...] 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;

Nesse ponto também assiste razão ao contribuinte e suas razões recursais.

Dou provimento parcial ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Daniel Moreno Castillo**

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro Francisca Elizabeth Barreto, redator designado

O presente voto divergente trata dos motivos pelos quais estou discordando parcialmente das razões de decidir do Relator.

A controvérsia encontra-se em relação a três itens: créditos extemporâneos, glosa de aquisição de bens tributados a alíquota zero e gastos internos com importação de insumos.

Minha divergência trata dos créditos extemporâneos, pelas razões que explico abaixo.

**1. Créditos extemporâneos**

DOCUMENTO VALIDADO

O tema dos créditos extemporâneos é recorrente no CARF, e na sua jurisprudência identificamos duas correntes conflitantes, inclusive na Câmara Superior de Recursos Fiscais, quanto aos requisitos que o contribuinte precisa cumprir para o aproveitamento desses créditos. Uma delas é a que entende ser indispensável a retificação de DACON/EFD e DCTF para o aproveitamento de créditos extemporâneos (v.g. acórdãos 9303-010.080; 9303-011.300 e 9303-013.263). A outra encampa uma posição oposta e entende pela desnecessidade da retificação dos demonstrativos para que os créditos de períodos anteriores sejam aproveitados (v.g. 9303-012.977, 9303006.248 e 9303-009.893).

Saliente-se que mesmo para a corrente que admite a desnecessidade de retificação das declarações, o reconhecimento do crédito extemporâneo depende da comprovação de que o contribuinte que não utilizou o crédito em períodos anteriores e, é claro, que o direito creditório existe. Vejamos:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS**
>
> Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008
>
> [...]
>
> NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. APROVEITAMENTO EXTEMPORÂNEO. DESNECESSIDADE DE PRÉVIA RETIFICAÇÃO DO DACON. Desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado pela não cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte, **desde que comprovado pelo contribuinte**.
>
> (Acórdão **3301-004.834**, de 24 de julho de 2018, da **3ª Seção de Julgamento / – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária,** Relatora: Liziane Angelotti Meira)
>
> (grifo nosso)

Filio-me à parcela que julga ser necessária a retificação de declarações e demonstrativos dos períodos envolvidos, para se evidenciar tais créditos. A suma desse entendimento encontra-se didaticamente exposta no voto do Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, no acórdão nº 9303-010.080, que reproduzo a seguir:

> O direito de se aproveitar créditos da COFINS sobre os custos/despesas com insumos utilizados na produção de bens e/ ou na prestação de serviços está previsto no art. 3º da Lei nº 10.833/2003, que assim dispõe:
>
> > 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

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> 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;
>
> III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;
>
> (...).
>
> § 1º Observado o disposto no §15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art.2º desta Lei sobre o valor:
>
> (...);
>
> II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;
>
> (...).
>
> § 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.
>
> (...).

Já o art. 74 da Lei nº 9.430/1996, assim dispõe quanto ao ressarcimento/compensação dos créditos:

> 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.
>
> (...).
>
> § 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição.
>
> (...).

Por sua vez a IN SRF nº 600, de 28/12/2005, que disciplinou o ressarcimento/ compensação do saldo credor das contribuições do PIS e da COFINS, ambas com incidência não cumulativa, assim dispõe:

> Art. 1º A restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF), a restituição e a compensação de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) e o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre

DOCUMENTO VALIDADO

> Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) serão efetuados conforme o disposto nesta Instrução Normativa.
>
> Art. 3º A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:
>
> (...).
>
> § 1º A restituição de que trata o inciso I será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição constante do Anexo I, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.
>
> Art. 21. 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 débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:
>
> I - custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;
>
> II - custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência; ou
>
> (...).
>
> Art. 22. Os créditos a que se referem os incisos I e II e o § 4º do art. 21, acumulados ao final de cada trimestre-calendário, poderão ser objeto de ressarcimento.
>
> (...).
>
> § 3º Cada pedido de ressarcimento deverá:
>
> I - referir-se a um único trimestre-calendário.
>
> II - ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por dedução ou compensação.

Ora, segundo essas normas legais, os créditos da COFINS devem ser apurados mensalmente e deduzidos do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal. Já o crédito não aproveitado no mês, poderá sê-lo nos meses seguintes, sendo que o saldo credor trimestral poderá ser objeto de ressarcimento/compensação, mediante a transmissão de PER/DCOMP.

> O instrumento legal para se apuara os créditos da contribuição é o Dacon mensal que deve ser preenchido e transmitido a RFB pelo contribuinte.
>
> Já a IN SRF nº 590, de 22 de dezembro de 2005, assim dispõe:
>
> > Art. 11. Os pedidos de alteração nas informações prestadas no Dacon serão formalizados por meio de Dacon retificador, mediante a apresentação de novo demonstrativo elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.
>
> §1º O Dacon retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos informados em demonstrativos anteriores.
>
> (...)
>
> § 4º A pessoa jurídica que entregar o Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados em DCTF, deverá apresentar, também, DCTF retificadora.
>
> (...).
>
> Assim, nos casos em que se deixa de apurar créditos relativos a determinados meses, ou seja, deixa de apropriá-los, é necessário retificar o Dacon relativo ao período em que o crédito não foi apropriado, a fim de incluí-lo na apuração. A apuração extemporânea de créditos só é admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, em especial as DCTF e os Dacon.
>
> O ressarcimento/compensação de créditos extemporâneos da COFINS é possível, desde que retificados os respectivos Dacon e as DCTF.

A decisão de piso manteve a glosa dos créditos exatamente pela ausência de retificação do DACON:

> Diante de tudo o que foi exposto até aqui, não cabe à Autoridade Administrativa julgadora assentir com a utilização do crédito presumido não informado corretamente no respectivo DACON da contribuição a recolher, em detrimento da natureza deste demonstrativo e, sobretudo, da competência originária da DRF para analisar e decidir sobre a existência e procedência do crédito declarado pelo contribuinte ao Fisco.

No caso dos autos, o recorrente requer apuração de créditos de notas fiscais de alheias ao mês de competência e, por isso os créditos foram glosados.

Veja-se, que a legislação prevê que os créditos serão apurados no mês de competência e podem ser aproveitados de forma extemporânea, desde que comprovado que não foi utilizado.

Fato é que, além de as declarações/demonstrativos não terem sido retificados, não há nos documentos apresentados ou nas razões de recurso esclarecimentos nesse sentido. Também não há nada que comprove que tais créditos não foram apropriados em outro período.

DOCUMENTO VALIDADO

Nesse sentido, não tendo a recorrente retificado o DACON e tampouco logrado êxito em, de outra forma, demonstrar a não utilização desses créditos em período diverso, correta a glosa efetuada pela fiscalização e a sua manutenção pela DRJ.

Portanto, devem ser mantidas as glosas desse item.

**2. Arrendamento Mercantil e Bens do ativo imobilizado**

Nesses dois tópicos, não existe lide sobre o direito sobre a possibilidade de creditamento dentro do mês de competência. O que foi glosado foi o crédito extemporâneo. Assim, aplica-se o que já foi disposto no item 1.

**Conclusão**

Voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir as glosas referentes aos gastos internos com importação de insumos.

*Assinado Digitalmente*

**Francisca Elizabeth Barreto**

DOCUMENTO VALIDADO