



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10183.904994/2017-44</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3202-004.057 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 19 de junho de 2026                                  |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | FRIGORIFICO SANTA RITA LTDA.                         |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

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

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

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

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170 -

PR, pelo rito dos Recursos Repetitivos, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

RESTITUIÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito para o qual pleiteia ressarcimento, restituição ou compensação.

Não há como reconhecer crédito cuja natureza, certeza e liquidez não restaram comprovadas por meio de escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF") autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade do TDPF e da informação fiscal e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas relativas aos seguintes itens: (i) “pallet liso fechado branco”; e (ii) absorventes de alimentos, fitas aderentes e etiquetas utilizadas na composição e no acondicionamento das embalagens dos produtos.

*Assinado Digitalmente*

**Onízia de Miranda Aguiar Pignataro** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Aline Cardoso de Faria, Joana Maria de Oliveira Guimaraes (substituto[a] integral), Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Despacho Decisório que indeferiu Pedido de Ressarcimento transmitido pela interessada à epígrafe.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão da DRJ:

Trata-se de Despacho Decisório que indeferiu Pedido de Ressarcimento transmitido pela interessada à epígrafe. A análise decorreu da decisão proferida no Mandado de Segurança nº 1001605-67.2017.4.01.3600 da 2ª Vara Federal/MT, que determinou a análise prioritária dos Pedidos de Ressarcimentos, relativos à créditos de PIS/Cofins Não-Cumulativos, vinculados às operações de vendas no mercado interno no período compreendido entre o 1º Trimestre de 2013 e o 4º Trimestre de 2016.

Conforme consta na Informação Fiscal Seort/DRF-Cuiabá/MT Nº 0383/2017, de 26 de outubro de 2017, o deferimento parcial do pleito se deu em decorrência das seguintes glosas e justificativas:

☐ Bens utilizados como insumos – Presumido da Agroindústria: os créditos solicitados não se enquadravam em nenhuma das hipóteses legais de apuração, pois todas estão vinculadas à receita de exportação e as receitas do contribuinte são exclusivamente no mercado interno.

☐ Bens utilizados como insumos: foram glosados bens que não se enquadravam no conceito de insumo; bens tributados pelo regime monofásico; e bens não sujeitos ao pagamento da contribuição.

☐ Serviços utilizados como insumo: foram glosados serviços de frete uma vez que não existe previsão legal para a apuração de crédito sobre fretes se estes forem considerados isoladamente, ou seja, não integrantes do custo da mercadoria adquirida.

☐ Energia Elétrica e térmica: foram desconsiderados os valores que, embora cobrados na fatura, são dissociados do custo referente à energia elétrica efetivamente consumida no estabelecimento da pessoa jurídica, tais como taxas de iluminação pública, demanda contratada, juros e multa.

☐ Devolução de Venda Sujeita à Incidência Não-Cumulativa: foram glosados os valores correspondentes a produtos devolvidos que foram vendidos sem tributação, de acordo com as notas fiscais eletrônicas de vendas.

☐ Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação): foram refeitos os cálculos dos encargos de depreciação apresentados pela interessada, de acordo com o prazo de vida útil e taxa de depreciação 2 PROCESSO 10183-904.994/2017-44 DECISÃO 105-002.185 – DRJ05 estabelecidos pela IN SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, levando em consideração os códigos NCM dos bens, constantes nas notas fiscais apresentadas. Além disso, foram desconsiderados bens para os quais não foram apresentadas as notas fiscais de aquisição.

Cientificada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade em que argumenta, ilustrando com doutrina e jurisprudência que entende a seu favor, que:

II - DA NULIDADE DO TDPF E DA RESPECTIVA INFORMAÇÃO FISCAL ☐ Consoante exposto, o I. Fiscal, ao analisar os pedidos de ressarcimento da Impugnante de PIS e COFINS, inclusive o PER em referência, instaurou um Procedimento Fiscal e, acabou por extrapolar os limites para o qual foi instaurado: efetuar a análise/emitir os despachos decisórios, em cumprimento à determinação judicial, dos pedidos de ressarcimento de PIS e COFINS relativos ao 1º Trimestre de 2013 até 2º Trimestre de 2016, e acabou analisando até 4º Trimestre de 2016.

¶ Não obstante, ao invés de analisar os pedidos de ressarcimento respectivos, o I. Fiscal acabou por fazer uma auditoria fiscal e adentrou na análise do Crédito Presumido da Agroindústria, o qual é totalmente estranho aos pedidos de ressarcimento ora em questão, até porque o referido Crédito Presumido nem é passível de restituição, sendo que a lei determina que seja utilizado tão somente via dedução do próprio PIS e COFINS, justamente como procedeu, inclusive, o ora Impugnante.

¶ Ademais, a dedução do crédito presumido realizada pela impugnante sequer foi feita baseada nos dispositivos legais levantados pelo Fiscal, os quais se referem a empresas de exportação, o que também não é o caso, ou seja, a referida decisão no que tange ao crédito presumido em nada tem relação com o objeto dos pedidos de ressarcimento ora em questão, não fazem parte dos pedidos de ressarcimento de PIS e COFINS não cumulativos os quais deveriam ser analisados.

¶ Com efeito, para que fossem analisados os Créditos Presumidos da Agroindústria feitos pela Impugnante, seria necessário que fosse observado o art. 196 do CTN, que exige a formalização dos atos sobre os quais a Autoridade Administrativa irá realizar. Pois bem, o Procedimento Fiscal instaurado não tratava da análise de Créditos Presumidos da Agroindústria, sobre os quais, inexistem pedidos de ressarcimento pois foram utilizados na forma de abatimento dos débitos de PIS e COFINS pela contabilidade da empresa.

¶ Dessa forma, restou prejudicada a Impugnante, pois, em tal procedimento, não lhe foi outorgado o direito de prestar informações sobre o crédito respectivo, eis que, era para serem analisados os créditos básicos de PIS e COFINS e que foram objeto dos pedidos de ressarcimento e do Mandado de Segurança, violando o art. 196 do CTN, bem como, o Decreto nº 3.724/2001.

¶ O TDPF instaurado se tratava, tão somente, da análise dos "SUPOSTOS CRÉDITOS DE PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVOS - MERCADO INTERNO, do período referente ao 1º Trimestre/2013 e ao 4º Trimestre/ 2016" — vide intimação recebida pela Impugnante, em anexo.

3 PROCESSO 10183-904.994/2017-44 DECISÃO 105-002.185 – DRJ05 ¶ Não bastasse, a decisão atacada violou os princípios administrativos da Legalidade, Finalidade, da Razoabilidade e Proporcionalidade, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo fiscal, no âmbito da Administração Pública Federal.

III - DA MATÉRIA ESTRANHA AO PER/DCOMP: DO CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA LEIS Nº 10.925/2004, Nº 12.058/2009 E Nº 12.350/2010 ¶ Percebe-se que o Fiscal descreve o crédito presumido como o crédito objeto do pedido de ressarcimento sub examine, o que não é verdade, uma vez que o presente se refere a pedido de ressarcimento de créditos básicos não-cumulativos. Em nenhum momento o contribuinte fez pedido de ressarcimento de crédito presumido.

¶ O Fiscal não trouxe, em momento algum, qualquer prova/demonstração de que referido crédito fizesse parte dos pedidos de ressarcimento objetos da análise, onde se inclui o PER/DCOMP em referência. Certamente não o fez, justamente, por inexistir a prova, eis que de fato se trata de matéria estranha aos pedidos analisados.

¶ No entanto, e para que não fique sem resposta, até porque, o referido indeferimento resultou em débitos de PIS e COFINS os quais acabaram por utilizar os créditos deferidos da Impugnante, passa-se a adentrar no mérito quanto ao direito ao Crédito Presumido da Agroindústria.

¶ Ora nobres Julgadores, é de conhecimento da Impugnante de que os dispositivos legais citados pelo Fiscal (artigo 34, c/c § 4º da Lei nº 12.058/2009, bem como o artigo 55, III, c/c § 1º da Lei nº 12.350/2010) tratam do crédito presumido para empresas exportadoras, o que não é o seu caso. No entanto, o crédito presumido realizado pela Impugnante não está baseado nos dispositivos legais citados pelo Fiscal, e está garantido sim pelo art. 8º da Lei 10.925 de 23 de julho de 2004, a qual o Fiscal limitou-se a transcrever o artigo 1º que lista os produtos reduzidos a alíquota zero.

¶ É de conhecimento que tais leis posteriores, a exemplo da nº 12.058/2009 e da nº 12.350/2010 acabaram por restringir o direito ao crédito presumido trazido pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004, ao passo que a partir da iminência destas Leis o dispositivo passou a não mais ser aplicado para vários produtos, inclusive alguns produzidos pela Impugnante, mas outros, permaneceram valendo, não foram excluídos pelas Leis posteriores, e, portanto, o crédito presumido sobre estes permanece legal.

¶ Desta forma, é medida que se impõe, por ser de soberana justiça, que referente a este período seja considerado como válido o crédito presumido realizado pela Impugnante, que a Lei possibilita a dedução exatamente como que fez a Impugnante, em respeito ao art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

IV - DO DIREITO: RAZÕES DE REFORMA ¶ Superadas as razões de nulidade parcial do TDPF e da respectiva Informação Fiscal, em assim não entendendo os Nobres Julgadores, postula-se então pela reforma do julgado.

4 PROCESSO 10183-904.994/2017-44 DECISÃO 105-002.185 – DRJ05 ¶ Não obstante, e antes de adentrarmos ao mérito dos créditos básicos de PIS e COFINS não cumulativos, convém esclarecer que, diante do indeferimento do PER/DCOMP em comento ter sido realizado com base na análise efetuada pela Autoridade Fiscal nos termos da Informação Fiscal anexa ao respectivo Despacho Decisório e, esta, não ter efetuado a análise de forma trimestral, mas, sim, de forma anual, da mesma forma iremos tratar dos itens respectivos nesta peça, embora o PER/DCOMP em comento diga respeito apenas a um período de apuração.

IV.1 – DOS CRÉDITOS DE PIS/PASEP E COFINS PROVENIENTES DA SISTEMÁTICA NÃO CUMULATIVA – LEIS Nº 10.637/2002 E Nº 10.833/2003 E O CONCEITO DE INSUMO ¶ O I. Fiscal ao analisar os pedidos de ressarcimento de créditos não cumulativos de PIS e COFINS da Impugnante incorreu em diversos equívocos, os quais merecem ser revistos, conforme se demonstrará a seguir.

IV.2 – DOS CRÉDITOS BÁSICOS DE PIS/PASEP E COFINS GLOSADOS IV.2.1 – DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS:

¶ A Impugnante ao realizar análise detalhada das planilhas de glosas, de fato concorda que com relação aos insumos equivocadamente por ela lançados, a exemplo de situações de fato não tributadas pela legislação, como a carne, ou não aplicadas no processo produtivo, a exemplo do papel A4, clipes, lápis, não se opõe sobre referidas glosas.

¶ Assim, no que diz respeito aos bens considerados como insumos, seguem os valores das bases de cálculo que foram glosados indevidamente e sobre os quais a contribuinte está impugnando:

¶ Quanto às demais, constantes nas planilhas do ANEXO III da presente peça de defesa, a Impugnante impugna expressamente as glosas efetuadas, eis que ilegais e demasiadamente restritivas do seu direito, conforme se abordará a seguir:

IV.2.2 – DAS GLOSAS DE BENS QUE NÃO SE ENQUADRARIAM NO CONCEITO DE INSUMO:

A)

EQUIPAMENTOS DOS MATERIAIS DE SEGURANÇA, HIGIENE, E PROTEÇÃO INDIVIDUAL E ¶ Consoante exposto, a Autoridade Fiscal, ao glosar parte dos créditos da Impugnante, constantes do PER/DCOMP em comento, glosou os materiais e equipamentos de segurança e proteção individual, tais como: luvas anti-corte, luvas de raspa, aventais, protetores 5 PROCESSO 10183-904.994/2017-44 DECISÃO 105-002.185 – DRJ05 auriculares, óculos de proteção, facas para desossa, itens de higiene como luvas látex, tocas, sabão glicerinado, álcool, entre outros, conforme planilhas constantes do ANEXO III da presente.

¶ No entanto, é frágante o fato de que referidos itens são insumos utilizados no processo produtivo, na medida em que, por se tratar de uma fábrica do ramo alimentício e, ainda, por se tratar de carnes, são necessários vários equipamentos de higiene, de segurança e proteção individual, inclusive para fins de obediência às normas que regem a atividade, sendo, portanto, essenciais para a produção dos produtos da Impugnante, com o que merece reforma.

B) DOS MATERIAIS DE USO GERAL, PEÇAS E MATERIAIS DE MANUTENÇÃO E LIMPEZA DE EQUIPAMENTOS E MÁQUINAS USADAS NO PROCESSO PRODUTIVO ¶ O i. Fiscal, glosou o crédito relativo aos insumos utilizados na manutenção, limpeza, reposição e reparo das máquinas e demais equipamentos, que são utilizados na fabricação dos produtos da Impugnante, tais como: ácidos para

limpeza do frigorífico, assim como detergentes e diluentes para limpeza interna de equipamentos e tubulações, parafusos, arruelas, parafusos, tubos, filtros, mangueiras, ferro cantoneira, cabos, lâminas, afiadora de facas, rebites, rolamentos e outros usados na manutenção de maquinários do parque fabril, condutores, fios, abraçadeiras usados na manutenção elétrica dos equipamentos, etc., com o que não concorda a Impugnante.

¶ Ora, ínlitos julgadores, o conserto, a limpeza, a reposição de peças e a manutenção das máquinas da Impugnante estão diretamente ligados ao processo produtivo, sim, pois como ela vai preparar, por exemplo, a "mortadela com toucinho" sem utilizar as máquinas para o seu processamento?!

¶ E, por óbvio, que, referidos equipamentos e maquinários precisam estar em perfeito estado de condições de utilização e de higiene, pois são utilizados na fabricação de alimentos.

¶ Ainda, se tratando de uma indústria do ramo alimentício, a limpeza dos materiais e dos equipamentos e máquinas é extremamente necessária para a produção de seus produtos e dispensa maiores delongas. Como então dizer que referidos insumos "não se enquadram no conceito de insumo"?!

C) DAS MATÉRIAS-PRIMA E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS ¶ Também restaram glosadas pelo I. Fiscal, próprias matérias primas e partes dos produtos, a exemplo de tripa (que é utilizada na fabricação de linguiças e salames), bacon em pedaço, sais, ácidos estabilizantes, temperos e condimentos etc. conforme planilhas constantes do ANEXO III da presente peça.

¶ No entanto, é cristalino que as matérias primas, desde que sejam tributadas, e os produtos intermediários, dão direito ao crédito em tela. E isso é facilmente verificado através das próprias Instruções Normativas da Receita Federal do Brasil nº 247/2002 e nº 404/2004.

D) DAS EMBALAGENS 6 PROCESSO 10183-904.994/2017-44 DECISÃO 105-002.185 – DRJ05 ¶ Também os materiais de embalagem foram glosados pelo Sr. Fiscal, a exemplo de: sacos plásticos, embalagens de isopor, plástico filme, lacres, absorventes para carne, caixas de papelão, grampos utilizados no fechamento de embalagens de embutidos e de caixas de papelão, cordões utilizados para fechamento de embalagens, etiquetas adesivas utilizadas para descrição do produto (item necessário à embalagem), entre outros, conforme planilha anexa.

¶ Ora insignes Julgadores, é sabido e consabido que as embalagens são consideradas insumos utilizados no processo produtivo, eis que, como a Impugnante iria vender seus produtos que chegarão aos consumidores finais desprovidos de embalagens?!

¶ Até mesmo, as próprias Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004 confirmam o direito ao crédito não cumulativo de PIS e COFINS sobre as embalagens e a matéria-prima utilizados nos produtos em fabricação.

E) DOS COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E DA AQUISIÇÃO DE MATÉRIA PRIMA OU INSUMOS MONOFÁSICOS ¶ Os créditos referentes à aquisição de combustíveis e lubrificantes/graxas, glosados indevidamente pelo i. Fiscal são efetivamente empregados e consumidos em veículos da própria empresa, ora Impugnante, que são utilizados para transportar insumos utilizados no processo produtivo e produtos já acabados. Bem como são utilizados em motores estacionários e geradores de energia que são utilizados para a refrigeração de insumos e de produtos acabados e equipamentos e maquinários utilizados no processo produtivo, com o que, é cristalino que se enquadram, portanto, no conceito de insumos utilizados na fabricação das suas mercadorias.

¶ Não bastasse constar expressamente nas referidas leis a possibilidade de se utilizar do crédito em relação aos combustíveis e lubrificantes utilizados na fabricação dos produtos, no que diz respeito aos lubrificantes, estes, sequer se trata de produtos monofásicos, outro argumento utilizado pela Autoridade Fiscal para realizar referida glosa.

¶ Tanto é que, a Autoridade Fazendária não trouxe, em momento algum, qual o embasamento legal para afirmar que os lubrificantes estariam sujeitos à incidência monofásica de PIS/PASEP e de COFINS. Certamente não o fez, justamente, por inexistir o embasamento.

¶ Por fim, e ainda que assim não fosse, não há que se falar em impossibilidade de direito de manutenção ao crédito básico de PIS e COFINS não cumulativos, em relação aos insumos utilizados no processo produtivo da Impugnante que estejam sujeitos à tributação monofásica do PIS e da COFINS (apuração concentrada), eis que, a vedação constante das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 somente diz respeito a produtos adquiridos para revenda, sujeitos à incidência monofásica dessas contribuições, o que não é o caso da Impugnante.

IV.2.3 – DOS INSUMOS QUE APRESENTAM OS CST 04, 06, 07, 08, 09, 49, 70 E 99:

OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS OU SUJEITAS À ALÍQUOTA ZERO 7 PROCESSO 10183-904.994/2017-44 DECISÃO 105-002.185 – DRJ05 ¶ Inobstante, a Autoridade Fiscal cometeu vários equívocos ao realizar essa classificação, e em suas planilhas, possuem produtos que são tributados como se não fossem, não bastasse, para o mesmo produto, ele colocou situações diferentes no motivo da glosa, como por exemplo, ora o motivo é que "não se enquadra no conceito de insumo", ora é produto "isento", ora é produto "NT".

¶ No que diz respeito a insumo adquirido e aplicado no processo produtivo e que seja isento das contribuições ao PIS e à COFINS, a vedação ao crédito só se faz quando referido insumo for utilizado em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

¶ Mais um ponto que merece ser revisto, pois são apenas alguns produtos da Impugnante que são comercializados sem a tributação do PIS e da COFINS,

quando o Fiscal simplesmente glosou indiscriminadamente, sem fazer a análise pormenorizada.

¶ Outra glosa realizada se deu em relação às devoluções de mercadorias (CST 8, 99, 49), como é o caso, por exemplo, do apresentado forteza, entre outros, (o total das glosas constam das planilhas anexadas pelo Fiscal à Informação Fiscal, bem como, as glosas contestadas seguem nas planilhas anexadas no Anexo III da presente manifestação).

¶ Nem se alegue que o motivo das referidas glosas seria por não serem os produtos não tributados, eis que não é o caso e, novamente, incorreu o Fiscal em equívocos, os quais merecem ser corrigidos.

¶ Bem se vê insignes Julgadores, que a análise fiscal realizada pelo i. Fiscal contém diversos equívocos, razões pelas quais merece ser refeita/revista, para que sejam corrigidos os referidos erros e o direito da Impugnante seja garantido.

IV.2.4 - DAS GLOSAS DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS: FRETES ¶ Em que pese o entendimento exarado pelo Fiscal, este está equivocado. Primeiro, porque sua interpretação do art. 3º, inciso II das Leis nº 10.637 e nº 10.833 extrapola o texto de lei, pois aduziu a Autoridade Fiscal que o crédito de PIS e COFINS relativo aos fretes, somente será possível quando o bem adquirido de direito ao crédito e o ônus do frete seja suportado pelo comprador.

¶ Quanto à parte final, de que o ônus do frete seja suportado pelo comprador é uma questão óbvia, de fato, que assim o seja. No entanto, se equivoca quando alega que o bem/insumo que vai ser transportado dê direito ao crédito, eis que, o "insumo" aqui é o serviço de frete, daí ser irrelevante se naquele frete específico, que compôs o custo da mercadoria da Impugnante — custo qualificado como "serviço utilizado como insumo" — se tratava de frete de mercadoria considerada ou não como insumo, tampouco se é ou não tributada pelo PIS e COFINS.

¶ Eis que, repita-se, o crédito nesta modalidade diz respeito ao serviço frete utilizado como insumo no processo produtivo, até mesmo do produto acabado, e não, da mercadoria transportada. Assim, o direito ao crédito dos custos relativos aos fretes, seja de insumos, seja 8 PROCESSO 10183-904.994/2017-44 DECISÃO 105-002.185 – DRJ05 de mercadorias acabadas e, ainda e até mesmo que o frete seja realizado entre estabelecimentos da própria empresa, é direito da Impugnante, pois, levando-se em consideração a essencialidade deste serviço, critério utilizado para caracterizar referido bem ou serviço como insumo que gera direito ao crédito.

¶ Convém salientar que os créditos realizados pela Impugnante relativamente aos fretes, em sua grande maioria se trata de insumos e de matérias primas utilizadas em seu processo produtivo, conforme planilhas que seguem em anexo, constantes do ANEXO III da presente.

¶ Como se vê a Autoridade Fiscal glosou os fretes relativos às mercadorias que sim, devem ser consideradas insumos, como é o caso das embalagens e das

etiquetas utilizadas nas embalagens para tornar o produto pronto para ser vendido, como é o caso, por exemplo, do frete remetido pela empresa Gráfica e Editora Sanches Ltda., de matérias primas (Centerfrio Refrigeração) e de produtos acabados, (Gio Supermercado Ltda.), enfim, das planilhas constantes em anexo pode se verificar que foram glosados os fretes de mercadorias que devem ser consideradas como insumos, tais como: matéria prima, embalagens e etiquetas, produtos de higiene pessoal, peças utilizadas na manutenção e conserto de equipamentos e máquinas industriais, uniformes (botas por exemplo) e equipamentos de proteção individual (EPI's), entre outros.

¶ Ainda que assim não fosse e, inobstante à observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda a possibilidade de realizar referido crédito, invocando o art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833/2003 e art. 3º, inciso IX, da Lei 10.637/2002 - eis que a inteligência desses dispositivos considera para a referida constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda - quais sejam, os fretes na "operação" de venda. O que, por conseguinte, cabe refletir que tal entendimento se harmoniza com a intenção do legislador ao trazer o termo "frete na operação de venda", e não "frete de venda" quando impôs dispositivo tratando da constituição de crédito de PIS e COFINS.

#### IV.2.5 - DO ENTENDIMENTO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS -

CARF ¶ Para corroborar com todo o exposto, a Impugnante apresenta decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF, que confirmam o direito ao crédito básico de PIS e COFINS não-cumulativo quanto aos bens e serviços considerados como insumos e que foram glosados pela Autoridade Fiscal, sobre os quais a Impugnante contesta expressamente nesta peça.

IV.3 - DO RESULTADO DAS SAÍDAS EFETUADAS PELO CONTRIBUINTE IV.3.1 – DAS VENDAS COM ALÍQUOTA ZERO ¶ Felizmente, com a edição da Medida Provisória nº 609 de 08/03/2013 o benefício da alíquota zero atingiu diretamente os produtos produzidos pelo contribuinte sendo que tal MP produziu seus efeitos imediatamente, ou seja, 08/03/2013. Cabe mencionar que a referida MP, 9 PROCESSO 10183-904.994/2017-44 DECISÃO 105-002.185 – DRJ05 seguindo o seu rito legislativo, foi convertida na Lei nº 12.839, a qual produz os seus efeitos até o momento.

¶ Mas, infelizmente parece que o digníssimo auditor fiscal da Receita Federal parece querer anular os efeitos do referido benefício fiscal por sua própria vontade e julgamento. Essa conclusão se chega após analisar as planilhas apenas às folhas 1.816 a 3.181, quando considera como sendo tributado à alíquota básica produtos iniciados com os NCM 0203, 0206.30.00, 0207, 0209, 0210.1, etc.

¶ Não bastasse este fato de considerar tributadas apenas alguns produtos, ainda aplica o benefício a partir de 08/2013 deixando de aplicar nos meses 03/2013, 04/2013, 05/2013, 06/2013 e 07/2013.

¶ As discrepâncias são graves e comprometem totalmente a apuração dos impostos devidos pelas saídas tributadas e comprometem também posteriormente a apuração do rateio entre receitas tributadas e não tributadas, que por sua vez vai interferir no cálculo dos créditos devidos.

IV.3.2 – DA APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS/PASEP E COFINS ¶ Como consequência de um tratamento errado dado a tributação dos produtos, ou seja, aplicando tributação sobre produtos que possuem alíquota zero, automaticamente os valores das contribuições devidas apresentadas pelo nobre fiscal à folha 3211 estão totalmente desconectados da realidade e devem ser revistas.

¶ Para o ano de 2015, revisamos todas as 308 páginas de planilhas apresentadas pelo fiscal (fls.

2471 a 2778) e chegamos aos novos valores apresentados na forma de Anexo III.

IV.3.3 – DO MÉTODO DE DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS – RATEIO DA RECEITA BRUTA AUFERIDA ¶ A apuração do PIS e COFINS é como uma engrenagem em que uma série de procedimentos sistematicamente são realizados de modo a se chegar ao produto final. No caso, como inicialmente os produtos tiveram tratamento fiscal diferente do real, automaticamente o valor das contribuições devidas foram diferentes e automaticamente o rateio entre receitas tributadas e não tributadas também irá mudar.

¶ Consequentemente, os percentuais se diferenciam daqueles informados às folhas 3213 e 3214 do e-dossiê. Por todo o exposto, verifica-se que em virtude dos procedimentos e análises efetuadas pelo Fiscal, totalmente em desacordo com a realidade dos fatos, o impugnante acabou por ser exigido de valores de impostos indevidos conforme demonstrado.

¶ Logo, percebe-se que a majoração das saídas tributadas, bem como, as demais inobservâncias apontadas no presente tópico por parte do Fiscal, e que deve de plano ser reformada a decisão neste sentido, por ser esta medida da mais soberana justiça.

Por fim, a interessada pugna pela produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente pela juntada ulterior de novos documentos, pela utilização de prova emprestada dos autos do e-dossiê no 10010.004078/0917-51 e, se a tanto chegar, pela realização de prova pericial.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada procedente em parte, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013 REGIME NÃO-CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime não cumulativo, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da

empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam essenciais ou relevantes para a produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade, e atendidos os requisitos legais.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS. AQUISIÇÕES NÃO SUJEITAS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. VEDAÇÃO.

A aquisição de insumos poderá dar direito a créditos, desde que a aquisição desse insumo esteja sujeita ao pagamento da contribuição, observados os demais requisitos legais relativos ao desconto de crédito.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS. INSUMOS. FRETE. AQUISIÇÃO.

A apuração de crédito em relação aos dispêndios com frete ocorridos na aquisição de bens requer que tais dispêndios sejam apropriados ao custo de aquisição dos bens e a possibilidade de creditamento, quando cabível, deve ser aferida em relação aos correspondentes bens adquiridos. Assim, somente existirá direito a crédito se o serviço de frete for relativo à aquisição de bens ou serviços que geram crédito das contribuições.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS. INSUMOS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA Os produtos cujas receitas se submetem à incidência monofásica não podem ser considerados como “não sujeitos ao pagamento das contribuições”, circunstância que vedaria a apuração dos créditos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus da Manifestante a comprovação precisa e minuciosa do direito alegado.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Não Reconhecido

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

## **II. DA NULIDADE DO TDPF E DA RESPECTIVA INFORMAÇÃO FISCAL.**

Consoante exposto, o I. Fiscal, ao analisar os pedidos de ressarcimento da Recorrente de PIS e COFINS, inclusive o PER em referência, instaurou uma Procedimento Fiscal e, acabou por extrapolar os limites para o qual foi instaurado:

efetuar a análise/emitir os despachos decisórios, em cumprimento à determinação judicial, dos pedidos de ressarcimento (PER) de PIS e COFINS relativos ao 1º Trim./2013 até 2º Trim. 2016, onde acabou analisando até o 4º Trim./2016, ou seja, os pedidos de ressarcimento a serem analisados estavam devidamente elencados.

Não obstante, ao invés de analisar os pedidos de ressarcimento respectivos, o I. Fiscal acabou por fazer uma auditoria fiscal e adentrou na análise do Crédito

Presumido da Agroindústria, o qual é totalmente estranho aos pedidos de ressarcimento ora em questão, até porque o referido Crédito Presumido nem é passível de restituição, sendo que a lei determina que o mesmo seja utilizado tão somente via dedução do próprio PIS e COFINS, justamente como procedeu, inclusive, o ora Recorrente. Ademais, a dedução do crédito presumido realizada pelo Recorrente sequer foi feita baseada nos dispositivos legais levantados pelo Fiscal, os quais se referem a empresas de exportação, o que também não é o caso, ou seja, a referida decisão no que tange ao crédito presumido em nada tem relação com o objeto dos pedidos de ressarcimento ora em questão, ou seja, não fazem parte dos pedidos de ressarcimento de PIS e COFINS não cumulativos os quais deveriam ser analisados.

Ou seja, diante de todo o exposto, resta clarividente que o ato administrativo que ensejou na fiscalização referente ao CRÉDITO PRESUMIDO DAS AGROINDÚSTRIAS, instituído pelas Leis nº 10.925/2004, nº 12.058/2009 e nº 12.350/2010, contem vício em sua formalização, pois o TDPF que o analisou foi distribuído para analisar CRÉDITOS DE PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVOS – MERCADO INTERNO.

Assim, diante do exposto, o mínimo que se espera, é seja declarada a nulidade parcial do TDPF nº 01.3.01.00-2017-00273-5 e, por conseguinte, da Informação Fiscal nº 0383/2017 na parte em que adentra/analisa o Crédito Presumido da Agroindústria.

### **III. DA MATÉRIA ESTRANHA AO PER/DCOMP: DO CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA – LEIS Nº 10.925/2004, Nº 12.058/2009 E Nº 12.350/2010**

Como já averbado alhures, os créditos postulados pela Recorrente, através do PER/DCOMP nº 25426.56374.030816.1.1.11-4206, restaram indeferidos pela Autoridade Fazendária.

Com efeito, inobstante o entendimento perfilhado, fato é que, o crédito presumido da agroindústria não é objeto do pedido de ressarcimento em comento, da Recorrente.

Totalizando, temos que referente ao Primeiro Trimestre do ano de 2013 – COFINS, objeto da presente manifestação, R\$ 40.870,33 (quarenta mil oitocentos e setenta reais e trinta e três centavos) se referem a crédito presumido legal, que o Recorrente tem pleno de direito de ter realizado, conforme comprova as planilhas em anexo e os documentos já apresentados anteriormente.

Desta forma, é medida que se impõe, por ser de soberana justiça, que referente a este Primeiro Trimestre de 2013 - COFINS, seja considerado como válido o crédito presumido realizado pelo Recorrente, no valor total de R\$ 40.870,33 (quarenta mil oitocentos e setenta reais e trinta e três centavos), o que representa suas vendas de produtos que a Lei possibilita a dedução do crédito presumido de seu COFINS, exatamente o que fez o Recorrente, em respeito ao art. 8º da Lei 10.925/04.

Em consequência ao reconhecimento do direito ao crédito acima referido, urge-se que se retifique os valores glosados e ora exigidos de forma ilegal do Recorrente, reconhecendo os créditos realizados de forma legal pelo Recorrente, conforme fundamentação supra.

IV. DO DIREITO – RAZÕES DE REFORMA Superadas as razões de nulidade parcial do TDPF e da respectiva informação fiscal, em assim não entendendo os Nobres Julgadores, postula-se então pela reforma do julgado.

Não obstante, e antes de adentrarmos ao mérito dos créditos básicos de PIS e COFINS não-cumulativos, convém esclarecer que, diante do indeferimento do PER/DCOMP em comento nº 25426.56374.030816.1.1.11-4206, e que é relativo ao 1º trimestre de 2013 da COFINS, ter sido realizado com base na análise efetuada pela Autoridade Fiscal nos termos da Informação Fiscal anexa ao respectivo Despacho Decisório e, esta, não ter efetuado a análise de forma trimestral, mas, sim, de forma anual, da mesma forma iremos tratar dos itens respectivos nesta peça, embora o PERDCOMP em comento diga respeito apenas ao 1º trimestre de 2013 da COFINS.

#### **4.1. - DOS CRÉDITOS DE PIS/PASEP E COFINS PROVENIENTES DA SISTEMÁTICA NÃO CUMULATIVA – LEIS Nº 10.637/2002 E 10.833/2003 E O CONCEITO DE INSUMO**

No entanto, em que pese o exposto, o I. Fiscal, ao aplicar análise completamente restritiva, manteve a glosa de diversos insumos da Recorrente, a exemplo de: FITAS ADERENTES, ETIQUETAS E ABSORVENTE DE ALIMENTOS, FITA ISOLANTE E GRAMPO, EAD BOPP PEROLA 61X40MM SELO FORTEZA” E “ETIQ. 50X120X1 CX120MX4COR T3 PPA FORTEZA SALSIC”, “GRAMPO”, “FIBRA LT USO GERAL 102X260 H0001629981” E “BARBANTE CRU TRADICIONAL 1 KG FIAL, DEVOLUÇÕES DE VENDA, devoluções de venda, insumo adquiridos de pessoa jurídica referente ao NCM's 02091011, 15011000 e família 16 e suas saídas e itens transportados que não são considerados insumos, entre outros.

#### **4.2.2. DAS GLOSAS DE BENS QUE NÃO SE ENQUADRARIAM NO CONCEITO DE INSUMO:**

**A. DOS COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E DA AQUISIÇÃO DE MATÉRIA PRIMA OU INSUMOS MONOFÁSICOS** Extrai-se do despacho ora recorrido, mais especificamente às fls. 22, que o nobre Delegado entendeu pela manutenção de glosas referentes a “combustíveis e lubrificantes utilizados pela interessada para transportar produtos já acabados, ou em etapa posterior ao processo de produção ou para o transporte de insumos”, bem como entendeu que a Recorrente não teria apresentado a segregação de produtos que foram utilizados durante o processo produtivo e que foram consumidos após a produção, o que discorda a Recorrente.

Entendeu, também, pela manutenção da glosa do item “PALLET LISO FECHADO BRANCO”, fundamentando-se que ele seria embalagem de transporte e desta

forma, não se enquadraria no conceito de insumo, o que, também, não concorda a Recorrente.

Vejamos, os créditos referentes à aquisição de combustíveis e lubrificantes/graxas, que tiveram a glosa mantida indevidamente pelo i. Fiscal, são efetivamente empregados e consumidos em veículos da própria empresa, ora Recorrente, que são utilizados para transportar insumos utilizados no processo produtivo e produtos já acabados, bem como, são utilizados em motores estacionários e geradores de energia, que são utilizados para a refrigeração de insumos e de produtos acabados e equipamentos e maquinários utilizados no processo produtivo, com o que, é cristalino que se enquadram, portanto, no conceito de insumos utilizados na fabricação das suas mercadorias. (art. 3º da Lei 10637/2002; art. 3º e 16º § único da Lei 10833/2003; IN/SRF 404/2004).

Como se vê, por qualquer ângulo que se analise, verifica-se que os combustíveis e lubrificantes utilizados pela Recorrente, devem ser considerados como insumos para fins de creditamento do crédito básico do PIS e da COFINS, visto que utilizados em seu processo produtivo, conforme determina a legislação, bem como entendimento da Receita Federal, daí merece reforma a decisão ora recorrida, o que se requer.

#### **B. EMBALAGENS**

O I. Fiscal glosou as embalagens de transporte, sob fundamento de que apenas as embalagens de apresentação se incorporariam ao produto durante o processo produtivo e que a IN 1.911/2019 dispõe que apenas as embalagens de apresentação são passíveis de creditamento, o que não concorda a Recorrente.

As Instruções Normativas SRFB nº 247/2002 e nº 404/2004 confirmam o direito ao crédito não cumulativo de PIS e COFINS sobre as EMBALAGENS e a matéria-prima utilizados nos produtos em fabricação. Verifica-se da decisão que fora mantida especificamente a glosa do item PALLET LISO FECHADO BRANCO, sob fundamento que seria considerada embalagem de transporte.

Ocorre que estes são itens essenciais para apresentação dos produtos ao consumidor. O absorvente de alimentos tem como objetivo a absorção de líquidos, melhorando a higiene. As fitas aderentes e etiquetas compõe a embalagem apresentada ao consumidor, logo, a decisão do I. Fiscal deve ser revista.

Por se tratarem de insumos essenciais, nos termos do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, as glosas acima citadas devem ser reanalisadas e consequentemente, revertidas, o que se requer.

Sendo, portanto, mais uma cadeia de itens que merece ser revista pela Autoridade Fiscal, para o fim de reconhecer o direito ao crédito objeto da não cumulatividade do PIS e da COFINS, no que diz respeito aos insumos embalagens, constante do ANEXO III da manifestação de inconformidade e que foram objeto do PER/DCOMP de PIS em comento.

**4.2.2. DOS INSUMOS QUE APRESENTAM AS CSTS 04, 06, 07, 08, 09, 49, 70 E 99:**

**OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS OU SUJEITAS À ALÍQUOTA ZERO** Tem-se que no despacho ora recorrido, às fls. 25 e seguintes, que o I, Fiscal inferiu que as Leis nº 10.833 e 10.637 dispõem que não haveria direito a créditos nos casos de aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

Assim, apenas nos casos de isenção é que a destinação do bem ou serviço adquirido se tornaria relevante para fins de apuração do crédito, sendo feita a reanálise dos itens com CST 07.

No que diz respeito aos insumos adquiridos e utilizados no processo produtivo da Recorrente e sujeitos à alíquota zero e “NT” – não tributados – de fato, se o insumo realmente é NT ou tributado à alíquota zero de PIS e COFINS, não geram direito aos créditos básicos de PIS e COFINS não cumulativos.

Ocorre que a Autoridade Fiscal, há época anterior a manifestação de inconformidade, cometeu vários equívocos ao realizar essa classificação, e em suas planilhas, visto que possuem produtos que SÃO TRIBUTADOS, como se NÃO FOSSEM, não bastasse, para o mesmo produto, ele colocou situações diferentes no motivo da glosa, como por exemplo, ora o motivo é que “não se enquadra no conceito de insumo”, ora é produto “isento”, ora é produto “NT”.

Verifica-se que I. Fiscal manteve a glosa dos seguintes insumos “EAD BOPP PEROLA 61X40MM SELO FORTEZA” E “ETIQ. 50X120X1 CX120MX4COR T3 PPA FORTEZA SALSIC”, “GRAMPO”, “FIBRA LT USO GERAL 102X260 H0001629981” E “BARBANTE CRU TRADICIONAL 1 KG FIAL”, o que não concorda a Recorrente, visto que tais itens fazem parte da embalagem dos produtos da Recorrente, e que, por sinal, são essenciais, enquadrando-se nos termos do Parecer COSIT. Logo, a glosa deve ser reanalisada e consequentemente revertida.

Outra glosa realizada se deu em relação às devoluções de mercadorias (CSTs 8, 99, 49), como é o caso, por exemplo, do apresuntado forteza, entre outros, (o total das glosas constam das planilhas anexadas pelo Fiscal à Informação Fiscal, bem como, as glosas contestadas seguem nas planilhas anexadas no Anexo III da manifestação de inconformidade).

O i. Fiscal, simplesmente glosou referidas operações, o que também merece ser revisto, eis que ao total desamparo de respaldo legal, na medida em que o inciso VIII, do art. 3º das Leis 10.637 e 10.833 determinam, expressamente, a possibilidade de desconto de créditos apurados das contribuições de acordo com o art. 2º das mesmas leis.

**4.2.3. DAS GLOSAS DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS: FRETES** No que diz respeito aos serviços utilizados como insumos, a Autoridade Fiscal glosou alguns serviços referentes à Frete, o que não concorda a Recorrente.

Como se vê a Autoridade Fiscal glosou os fretes relativos às mercadorias que sim, devem ser consideradas insumos, como é o caso das embalagens e das etiquetas

utilizadas nas embalagens para tornar o produto pronto para ser vendido, como é o caso, por exemplo, do frete remetido pela empresa Gráfica e Editora Sanches Ltda., de matérias primas e de produtos acabados, (Gio Supermercado Ltda.), enfim, das planilhas já anexas pode se verificar que foram glosados os fretes de mercadorias que devem ser consideradas como insumos, tais como: matéria prima, embalagens e etiquetas, produtos de higiene pessoal, peças utilizadas na manutenção e conserto de equipamentos e máquinas industriais, uniformes (botas por exemplo) e equipamentos de proteção individual (EPI's), entre outros.

Convém salientar que os créditos realizados pela Recorrente relativamente aos fretes, em sua grande maioria se tratam de insumos e de matérias primas utilizadas em seu processo produtivo, conforme planilhas constantes do ANEXO III da manifestação de inconformidade.

**DO ENTENDIMENTO RECURSOS FISCAIS – CARF DO CONSELHO ADMINISTRATIVO**  
DE Para corroborar com todo o exposto, seguem decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, que confirmam o direito ao crédito básico de PIS e COFINS não-cumulativo quanto aos bens e serviços considerados como insumos e que foram glosados pela Autoridade Fiscal, sobre os quais a Recorrente contesta expressamente nesta peça.

Vejam i. Julgadores: é patente e cristalino o direito da Recorrente de realização dos créditos de PIS/PASEP e COFINS relativos à: despesas com embalagens, inclusive etiquetas, com materiais e equipamentos de segurança e proteção individual, materiais de uso geral utilizados no processo produtivo, manutenção e limpeza de equipamentos utilizados no processo produtivo, peças e manutenção de equipamentos e maquinários do parque fabril, matéria-prima, produto intermediário, combustíveis e lubrificantes, fretes, etc., e que foram injustamente glosados pela Autoridade Fiscal, violando, inclusive, o princípio da legalidade.

Diante do exposto, a reforma do despacho decisório processo de crédito nº 10183-904.994/2017-44, com o respectivo deferimento do pedido de ressarcimento nº 25426.56374.030816.1.1.11-4206, relativo ao crédito básico da COFINS relativo ao 1º Trimestre de 2013, é medida que se impõe.

#### **DO RESULTADO DAS SAÍDAS EFETUADAS PELO CONTRIBUINTE**

Isso se deve pelo fato de que as vendas totais no período foram de R\$ 68.190.349,50 (sessenta e oito milhões cento e nove mil trezentos e quarenta e nove reais e cinquenta centavos) e que primeiramente o fisco majora as saídas do contribuinte em R\$ 898.320,88 (oitocentos e noventa e oito mil trezentos e vinte reais e oitenta e oito centavos), ou seja, de acordo com os dados inserido no Quadro XXVI da primeira decisão emitida pelo I. Fiscal somando-se a coluna “total” dos quatro anos em questão seria R\$ 69.088.670,38 (sessenta e nove mil oitenta e oito reais e trinta e oito centavos), sem nem ao menos mencionar o motivo da diferença, se para chegar a tal valor somou valores de remessas, notas canceladas, etc.

Cabe mencionar que para fins de apuração dos créditos o fiscal aceitou os valores computados na base do EFD Contribuições para fins de conferência e para fins de apuração das saídas, simplesmente as desconsiderou e tomou como base os dados de origem desconhecida que não condizem com os valores reais de vendas do contribuinte, necessitando, ser revistas todas as saídas por vendas de produtos incorridas no período.

**DAS VENDAS COM ALÍQUOTA ZERO** Denota-se da decisão recorrida que o I. Fiscal alega que existiriam incoerências entre as informações fiscais e as planilhas apresentadas na manifestação de inconformidade, logo, teria considerado aqueles documentos encaminhados via SPED, o que discorda a Recorrente.

Nobre Julgadores, as planilhas apresentadas são reflexo da tributação real da empresa, ainda que o SPED Contribuições não tenha sido objeto de retificação, pois quando se notou o erro meramente escritural de suas demonstrações já tinha se iniciado o período de fiscalização impossibilitando a reversão dos dados ou retificação, desta forma, a Recorrente não pode ser prejudicada, como está sendo.

Desta forma, se faz necessária a aplicação do princípio da verdade material, visto que apresentada pelo contribuinte com provas, através da manifestação de inconformidade. O que se busca no processo administrativo é a verdade material e serão consideradas todas as provas e fatos novos, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública.

Essa conclusão se chega após analisar as planilhas apenas às folhas 1.816 à 3.181, quando considera como sendo tributado à alíquota básica produtos iniciados com os NCM 0203, 0206.30.00, 0207, 0209, 0210.1, etc.

Não bastasse este fato de considerar tributadas apenas alguns produtos, ainda aplica o benefício a partir de 08/2013 deixando de aplicar nos meses 03/2013, 04/2013, 05/2013, 06/2013 e 07/2013.

As discrepâncias são graves e comprometem totalmente a apuração dos impostos devidos pelas saídas tributadas e comprometem também posteriormente a apuração do rateio entre receitas tributadas e não tributadas, que por sua vez vai interferir no cálculo dos créditos devidos.

#### 4.3.2 COFINS – DA APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS/PASEP E COFINS

Como consequência de um tratamento errado dado a tributação dos produtos, ou seja, aplicando tributação sobre produtos que possuem alíquota zero, automaticamente os valores das contribuições devidas apresentadas pelo nobre fiscal à folha 3211 estão totalmente desconectados da realidade e devem ser revistas.

Por fim, quanto a este tópico, conclui-se que o presente despacho merece ser revisado de modo a evitar grande dano ao contribuinte.

**4.3.3 – DO MÉTODO DE DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS – RATEIO DA RECEITA**

**BRUTA AUFERIDA** A apuração do PIS COFINS é como uma engrenagem em que uma série de procedimentos sistematicamente é realizado de modo a se chegar ao produto final. No caso, como inicialmente os produtos tiveram tratamento fiscal diferente do real, automaticamente o valor das contribuições devidas foram diferentes e automaticamente o rateio entre receitas tributadas e não tributadas também irá mudar.

Logo, percebe-se que a majoração das saídas tributadas, bem como, as demais inobservâncias apontadas no presente tópico por parte do Fiscal, conforme acima explicitado, refletiu em R\$ 1.677.230,98 (um milhão, seiscentos e setenta e sete mil, duzentos e trinta reais e noventa e oito centavos) de imposto que ora esta sendo cobrado de forma indevida, à maior, e que deve de plano ser reformada a decisão neste sentido, por ser esta medida da mais soberana justiça!

V - CONCLUSÃO Como se vê, por todos os ângulos que se analise, não há como subsistir a decisão proferida através do Despacho Decisório ora Recorrido na parte em que indeferem os créditos da Recorrente ora impugnados e mantêm diversas glosas.

Daí porque, a Recorrente vem requerer, mui respeitosamente, sejam analisados os argumentos, fundamentos e documentos ora apresentados, juntamente com os documentos constantes do E-dossiê nº 10010.004078/0917-51 e, por conseguinte, seja deferido/reconhecido o crédito integral postulado a título de COFINS, 1º Trimestre de 25426.56374.030816.1.1.11-4206..

2013, VI – **DA PROVA EMPRESTADA** objeto do PER/DCOMP nº Em que pese ser uma questão de decorrência lógica, por cautela, e em consonância com o art. 372 do CPC, requer-se sejam utilizadas as provas constantes do E-dossiê digital nº 10010.004078/0917-51 utilizado pela Autoridade Fazendária para solicitar documentos da Recorrente quando da análise do direito creditório em comento, tendo esta juntado todos os documentos solicitados e que corroboram para provar o direito ao crédito aqui discutido, onde, inclusive, foi exarada a Informação Fiscal e anexadas planilhas pelo i. Auditor Fiscal da Receita Federal, constante em anexo ao Despacho Decisório ora impugnado.

VII – **DOS PEDIDOS** Isto posto, requer a Recorrente:

1.

Seja recebido e processado o presente recurso, com os documentos que a instruem; 2.

Seja declarada a nulidade do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 01.3.01.00-2017-00273-5 e, por conseguinte, a Informação Fiscal nº 0383/2017, na parte em que extrapolou seus limites e adentrou na análise do Crédito Presumido das Agroindústrias, instituído pelas Leis nº 10.925/2004, nº 12.058/2009 e nº 12.350/2010; 3.

Seja a presente manifestação de inconformidade julgada totalmente procedente para o fim de que, reformando totalmente o Despacho Decisório ora Recorrido:

3.1. Em caso de não ser decretada nulidade com relação a decisão que analisou o Crédito Presumido da Agroindústria, seja a mesma revista, no sentido de ser considerado como legal o crédito efetuado proporcional as saídas que o direito se mantém, nos termos da fundamentação do tópico III do presente Recurso; 3.2. Seja reformada a decisão no que se refere à glosa dos créditos básicos de PIS e COFINS, ao passo que glosou uma infinidade de créditos em que o seu reconhecimento é legal, nos termos da fundamentação do tópico IV.2 e respectivos subtópicos do presente recurso; 3.3. Seja reformada a decisão no que se refere à ilegal majoração das saídas efetuadas pelo Fiscal, bem como, inobservância de demais aspectos conforme fundamentação do tópico IV.3 e respectivos subtópicos do presente recurso; 3.4. Como consequência, seja deferido, integralmente, o crédito postulado através do PER/DCOMP nº 25426.56374.030816.1.1.11 4206, no montante total de R\$ 29.608,79 (vinte e nove mil seiscentos e oito reais e setenta e nove centavos); 3.5. Seja homologada, integralmente, a compensação efetuada através das DCOMP's nº 03099.38448.290517.1.3.11-5976, 17202.48437.020617.1.3.11-8022, 18219.91413.100717.1.3.11-1587 e 03754.16898.040817.1.3.11-0129; 3.6. Por consequência da homologação, integral, da compensação efetuada através das DCOMP acima referidas, requer-se seja cancelado/anulado o débito de R\$ 24.006,23 (vinte e quatro mil seis reais e vinte e três centavos) e seus acréscimos (idem).

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

### Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### **DA NULIDADE DO TDPF E DA RESPECTIVA INFORMAÇÃO FISCAL E DA MATÉRIA ESTRANHA AO PER/DCOMP: DO CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA – LEIS Nº 10.925/2004, Nº 12.058/2009 E Nº 12.350/2010**

A recorrente sustenta a nulidade do TDPF e da Informação Fiscal por extrapolar os limites do que determinou a decisão judicial, qual seja, analisar e emitir os despachos decisórios relativos aos pedidos de ressarcimento apresentados pela interessada. Alega que a autoridade fiscal acabou por realizar uma auditoria fiscal, adentrando inclusive em objeto estranho aos pedidos de ressarcimento, a análise do Crédito Presumido da Agroindústria.

Não obstante, ao invés de analisar os pedidos de ressarcimento respectivos, o I. Fiscal acabou por fazer uma auditoria fiscal e adentrou na análise do Crédito Presumido da Agroindústria, o qual é totalmente estranho aos pedidos de ressarcimento ora em questão, até porque o referido Crédito Presumido nem é passível de restituição, sendo que a lei determina que o mesmo seja utilizado tão somente via dedução do próprio PIS e COFINS, justamente como procedeu, inclusive, o ora Recorrente. Ademais, a dedução do crédito presumido realizada pelo Recorrente sequer foi feita baseada nos dispositivos legais levantados pelo Fiscal, os quais se referem a empresas de exportação, o que também não é o caso, ou seja, a referida decisão no que tange ao crédito presumido em nada tem relação com o objeto dos pedidos de ressarcimento ora em questão, ou seja, não fazem parte dos pedidos de ressarcimento de PIS e COFINS não cumulativos os quais deveriam ser analisados.

Assim, entende a Recorrente que a decisão que indeferiu o pedido de ressarcimento em comento extrapolou seus limites de interpretação, e não poderia ter sido INDEFERIDO, quando, na verdade, o crédito respectivo foi, se não todo, quase integralmente deferido, conforme pode se verificar da própria Informação Fiscal utilizada como razões/motivação de decidir do referido Despacho Decisório.

No entanto, conforme detalhado pela DRJ, verifica-se que houve ciência da decisão e oportunidade para o contraditório e a ampla defesa, tendo sido os despachos proferidos por autoridade competente. Além disso, a informação fiscal contém a descrição dos fatos e os documentos juntados ao processo permitem esclarecer a causa das glosas e, por sua vez, a argumentação desenvolvida pela interessada na peça de defesa comprova que o motivo do indeferimento/deferimento parcial foi compreendido, tanto que contestado.

Acerca do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), cabe esclarecer que se trata de instrumento administrativo de controle interno da atividade fiscal, por conseguinte documento sem qualquer feição atribuidora de poderes à autoridade fiscal para a realização da análise do pleito, prerrogativa funcional, esta, decorrente do art. 142 do CTN. Portanto, eventuais inconsistências observadas no referido termo não caracterizam hipótese de nulidade das decisões administrativas.

No que se refere aos limites da análise dos pedidos de ressarcimento apresentados, é possível que a autoridade fiscal da RFB competente para proferir decisões em relação à consulta, restituição ou compensação de tributos administrados pela RFB, conforme determina o inciso I do art. 6º da Lei nº 10.593/2002, condicione o reconhecimento do direito creditório pleiteado à apresentação de documentos comprobatórios, bem como ao exame da escrituração contábil e fiscal do contribuinte com o fim de verificar a exatidão das informações prestadas ao fisco, de modo a formar sua convicção, dentro dos ditames legais, sobre a certeza e liquidez do crédito alegado.

Dessa forma, não procede a alegação da recorrente de que “ao invés de analisar os pedidos de ressarcimento respectivos, o I. Fiscal acabou por fazer uma auditoria fiscal e adentrou na análise do Crédito Presumido da Agroindústria”.

Conforme consignado nos itens 119 a 125 da Informação Fiscal, a análise dos pedidos de ressarcimento exigia, necessariamente, a prévia verificação da correta apuração dos créditos invocados pela contribuinte. Nesse contexto, após a realização das glosas e dos ajustes considerados cabíveis, constatou-se que os créditos efetivamente apurados eram inferiores aos montantes informados pela recorrente, revelando-se insuficientes para absorver integralmente os débitos de PIS e Cofins.

Com efeito, a sistemática legal aplicável estabelece uma sequência lógica e obrigatória de procedimentos: inicialmente, os créditos apurados devem ser descontados das contribuições devidas; somente após essa etapa, e desde que remanesça saldo credor disponível, é que se admite a sua utilização mediante compensação ou ressarcimento. Assim, a verificação da legitimidade e da extensão dos créditos não constitui procedimento estranho à análise dos pedidos formulados, mas etapa indispensável para a aferição da própria liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Nesse sentido, o Decreto nº 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, em seu art. 59, in verbis, restringe as hipóteses de nulidade aos atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, sendo que eventuais irregularidades ou omissões distintas dessas elencadas não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, o que não ocorreu no caso em tela.

Art. 59 – São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No presente caso, a análise efetuada pela fiscalização demonstrou a inexistência de saldo credor passível de ressarcimento. Isso porque os créditos apurados, tanto aqueles vinculados às receitas tributadas quanto os relacionados às receitas não tributadas, foram integralmente apropriados para a quitação das contribuições devidas no respectivo período de apuração.

Assim, após a realização dos ajustes cabíveis e da imputação de ofício dos créditos reconhecidos aos débitos existentes, não apenas deixou de subsistir saldo disponível para ressarcimento, como também se constatou a permanência de contribuições a recolher. Nesses termos, mostra-se inviável o acolhimento da pretensão ressarcitória, por ausência do pressuposto essencial consistente na existência de saldo credor remanescente.

Ademais, também não merece acolhida a alegação da recorrente de que lhe teria sido cerceado o direito de prestar esclarecimentos acerca dos créditos presumidos objeto de análise.

Pois bem, como se vê, o TDPF instaurado, se tratava, tão somente, para analisar os “SUPOSTOS CRÉDITOS DE PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVOS – MERCADO INTERNO, do período referente ao 1º Trimestre/2013 e ao 4º Trimestre/2016”.

Não bastasse, a decisão atacada violou os princípios administrativos da Legalidade, Finalidade, da Razoabilidade e Proporcionalidade, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo fiscal, no âmbito da Administração Pública Federal.

Ou seja, diante de todo o exposto, resta clarividente que o ato administrativo que ensejou na fiscalização referente ao CRÉDITO PRESUMIDO DAS AGROINDÚSTRIAS, instituído pelas Leis nº 10.925/2004, nº 12.058/2009 e nº 12.350/2010, contem vício em sua formalização, pois o TDPF que o analisou foi distribuído para analisar CRÉDITOS DE PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVOS – MERCADO INTERNO.

Assim, diante do exposto, o mínimo que se espera, é seja declarada a nulidade parcial do TDPF nº 01.3.01.00-2017-00273-5 e, por conseguinte, da Informação Fiscal nº 0383/2017 na parte em que adentra/analisa o Crédito Presumido da Agroindústria.

Conforme registrado nos itens 14 e 15 da Informação Fiscal, a contribuinte foi regularmente intimada a apresentar demonstrativos e planilhas relativos aos créditos decorrentes da “aquisição de bens utilizados como insumo – Presumido da Agroindústria”, abrangendo o período compreendido entre o 1º trimestre de 2013 e o 4º trimestre de 2016.

Em atendimento à intimação, a própria recorrente apresentou as planilhas contendo a relação das notas fiscais correspondentes (fls. 1.676/1.705), documentação que serviu de base para a análise fiscal subsequente. Desse modo, verifica-se que foi oportunizado à contribuinte apresentar os elementos e informações necessários à comprovação dos créditos pleiteados, inexistindo qualquer restrição ao exercício do contraditório ou da ampla defesa.

A circunstância de a autoridade fiscal ter concluído pela realização de glosas ou ajustes nos valores informados não se confunde com suposta ausência de oportunidade para manifestação da interessada, mas decorre do exercício regular da atividade de fiscalização e da verificação da adequação dos créditos à legislação de regência.

No que se refere às alegações de afronta aos princípios administrativos previstos na Lei nº 9.784/1999, cumpre observar que não compete aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação de normas legais regularmente editadas e vigentes, sob o fundamento de suposta incompatibilidade com princípios invocados pela parte interessada.

Com efeito, a atuação dos órgãos julgadores administrativos está submetida ao princípio da legalidade, razão pela qual lhes incumbe aplicar as disposições normativas que regem a matéria, desde que válidas e eficazes no ordenamento jurídico. Não lhes cabe, portanto, negar vigência a preceitos legais ou regulamentares, tampouco emitir juízo acerca de sua conveniência, oportunidade ou compatibilidade abstrata com princípios gerais do Direito, quando tal providência implique afastar sua incidência ao caso concreto.

Assim, estando a autoridade administrativa vinculada às normas de regência da matéria, eventual insurgência quanto à validade, constitucionalidade ou legitimidade dos critérios legalmente estabelecidos extrapola os limites de competência da esfera administrativa de julgamento, devendo ser submetida às instâncias competentes para sua apreciação.

Quanto aos argumentos atinentes aos créditos presumidos, verifica-se que a discussão travada pela recorrente se refere à correção das conclusões adotadas pela fiscalização e aos critérios utilizados na apuração dos créditos, matéria que se confunde com o mérito da demanda e não com eventual vício de legalidade do procedimento.

Como já averbado alhures, os créditos postulados pela Recorrente, através do PER/DCOMP nº 25426.56374.030816.1.1.11-4206, restaram indeferidos pela Autoridade Fazendária. Com efeito, inobstante o entendimento perfilhado, fato é que, o crédito presumido da agroindústria não é objeto do pedido de ressarcimento em comento, da Recorrente.

Tanto é que, ao exarar seu entendimento, através da Informação Fiscal, lavrada em 26/10/2017, nos autos do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal – TDPF nº 01.3.01.00-2017-00273-5, o nobre fiscal ao iniciar a análise dos pedidos de ressarcimento, conforme item 12 do referido documento, iniciou o mesmo discorrendo sobre o Crédito Presumido da Agroindústria, tendo inclusive, no item 16 do referido relatório que serviu como base para este despacho decisório, assim explanado: “Conforme EFD Contribuições e planilhas entregues, que demonstram as aquisições de bens utilizados como insumos – Presumido Agroindústria, os créditos presumidos objeto do pedido de ressarcimento, sub examine, foram apurados (...)”

No entanto, ausente demonstração de prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa, bem como de qualquer defeito capaz de macular a validade do procedimento administrativo, impõe-se a rejeição da preliminar de nulidade.

Ademais, verifica-se que os argumentos deduzidos pela recorrente em relação aos créditos presumidos não se relacionam com eventual vício do procedimento, mas com o próprio mérito da demanda, motivo pelo qual serão apreciados em tópico próprio, quando do exame das questões meritórias.

Por essas razões, rejeito a preliminar.

DO MÉRITO

DAS GLOSAS DE BENS QUE NÃO SE ENQUADRARIAM NO CONCEITO DE INSUMO:

**DOS COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E DA AQUISIÇÃO DE MATÉRIA PRIMA OU INSUMOS MONOFÁSICOS**

A recorrente argumenta que os gastos com combustíveis e lubrificantes/graxas, glosados são utilizados para transportar insumos utilizados no processo produtivo e produtos já acabados, bem como, são utilizados em motores estacionários e geradores de energia, que são utilizados para a refrigeração de insumos e de produtos acabados e equipamentos e maquinários utilizados no processo produtivo.

Como se vê, os combustíveis e lubrificantes foram mencionados em referidas leis como exemplos de insumos ("inclusive combustíveis e lubrificantes") e a sua ausência impede mesmo o próprio processo produtivo. Tratam-se de bens essenciais ao processo produtivo, muito embora nem sempre sejam nele diretamente empregados.

Acrescenta que, ainda que assim não fosse, não há que se falar em impossibilidade de direito de manutenção ao crédito básico de PIS e Cofins não cumulativos, em relação aos insumos utilizados no processo produtivo que estejam sujeitos à tributação monofásica (apuração concentrada), eis que, a vedação constante das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 somente diz respeito a produtos adquiridos para revenda, o que não é o caso.

Como se vê, por qualquer ângulo que se analise, verifica-se que os combustíveis e lubrificantes utilizados pela Recorrente, devem ser considerados como insumos para fins de crédito do crédito básico do PIS e da COFINS, visto que utilizados em seu processo produtivo, conforme determina a legislação, bem como entendimento da Receita Federal, daí merece reforma a decisão ora recorrida, o que se requer.

Conforme planilha de glosas, verificou-se que foram glosados combustíveis e lubrificantes tais como "DIESEL COMUM"; "LUBRAX TOP TURBO 15W40 3LT"; "GRAXA LUBRIFICACAO TOCO"; "DIESEL B S10"; "GASOLINA COMUM"; "BR OLEO DIESEL B S 1800", dentre outros.

Entretanto, conforme destacado pela DRJ, "de acordo com o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5/2018 não podem ser considerados insumos os combustíveis e lubrificantes utilizados pela recorrente para transportar produtos já acabados, ou em etapa posterior ao processo de produção, mas somente aqueles utilizados nas máquinas e equipamentos utilizados nas etapas de produção ou para o transporte de insumos".

Ocorre que, no presente caso, a recorrente não apresentou elementos aptos a segregar os itens efetivamente consumidos no processo produtivo daqueles utilizados em etapa posterior à produção, distinção indispensável para a aferição da extensão do direito creditório alegado.

Diante da insuficiência probatória verificada, a fiscalização reconheceu apenas os créditos relativos aos itens expressamente identificados nas planilhas de glosas como combustíveis empregados em motores estacionários vinculados à área de produção, por serem os únicos cuja destinação produtiva restou adequadamente demonstrada nos autos.

Cumprido ressaltar que, nas hipóteses em que o contribuinte pretende utilizar créditos para fins de desconto, compensação, restituição ou ressarcimento, incumbe-lhe comprovar a efetiva existência e a correta apuração do direito creditório invocado. Trata-se de ônus probatório que lhe é atribuído pelo art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), aplicável supletiva e subsidiariamente ao processo administrativo fiscal por força do art. 15 do referido diploma legal.

Assim, não tendo a recorrente produzido documentação suficiente para demonstrar quais itens foram efetivamente empregados no processo produtivo e, conseqüentemente, aptos a gerar os créditos pleiteados, não há como reconhecer o direito creditório em extensão superior àquela admitida pela fiscalização com base nos elementos constantes dos autos.

No entanto, a DRJ manteve a glosa relativa ao item “PALLET LISO FECHADO BRANCO”, sob o fundamento de que se trataria de embalagem de transporte, não enquadrável, portanto, no conceito de insumo para fins de creditamento.

**Verificou-se também a glosa do item “PALLET LISO FECHADO BRANCO”. Uma vez que se refere a embalagem de transporte, conclui-se pela manutenção da glosa sob o fundamento de não ser enquadrada como insumo por não se adequar ao conceito de embalagem de apresentação já tratado nesta decisão.**

Entretanto, assiste razão à recorrente quanto a esse ponto.

No caso dos autos, os pallets utilizados no processo produtivo não se destinam unicamente ao transporte de mercadorias, mas desempenham função indispensável à preservação, proteção e manutenção da integridade física e sanitária das matérias-primas e dos produtos acabados. Especificamente em relação ao item “PALLET LISO FECHADO BRANCO”, sua utilização mostra-se necessária para o atendimento das exigências sanitárias e de qualidade aplicáveis ao setor, contribuindo para a adequada conservação dos produtos ao longo das etapas de armazenagem e movimentação.

Além disso, a jurisprudência administrativa encontra-se consolidada no sentido de admitir o creditamento em relação a materiais de embalagem de transporte quando demonstrado que sua utilização se destina à manutenção, preservação ou garantia da qualidade do produto. Nesse sentido, dispõe a Súmula CARF nº 235:

**“Geram direito à apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os dispêndios com materiais utilizados em embalagem de transporte, quando destinados à manutenção, preservação, conservação ou qualidade dos produtos.”**

Diante dessas circunstâncias, entendo que o item “PALLET LISO FECHADO BRANCO” se enquadra no conceito de insumo adotado para fins da sistemática não cumulativa das contribuições, razão pela qual deve ser revertida a glosa correspondente, com o consequente reconhecimento do direito creditório pleiteado.

### **EMBALAGENS**

A recorrente se insurge contra as glosas por entender que as embalagens são consideradas insumos utilizados no processo produtivo. Conforme planilha no Anexo III contendo os itens glosados, verificou-se que se referem a aquisições que não foram tributadas pela contribuição, e itens não considerados pelo autuante como insumos utilizados no processo produtivo, tais como isopor, material de embalagem meia malha, saco, bobina, filme, grampo, barbante, etiqueta e garrafa pet.

No entanto, a fiscalização glosou as embalagens de transporte, sob fundamento de que apenas as embalagens de apresentação se incorporariam ao produto durante o processo produtivo e que a IN 1.911/2019 dispõe que apenas as embalagens de apresentação são passíveis de creditamento.

Portanto, com base no entendimento acima, conclui-se pela manutenção das glosas sob o fundamento de não serem enquadrados como insumos (fitas aderentes, etiquetas e absorvente de alimentos), uma vez que não se amoldam ao conceito de embalagem de apresentação acima tratado.

No entanto, a recorrente reitera que estes são itens essenciais para apresentação dos produtos ao consumidor. O absorvente de alimentos tem como objetivo a absorção de líquidos, melhorando a higiene. As fitas aderentes e etiquetas compõe a embalagem apresentada ao consumidor.

Nesse ponto, aplica-se o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170, submetido ao rito dos recursos repetitivos, segundo o qual o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade e da relevância, considerados em função da atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte. Nessa perspectiva, qualificam-se como insumos os bens e serviços cuja subtração inviabilize o processo produtivo ou comprometa significativamente a qualidade, a integridade ou a conformidade do produto final.

No caso dos autos, os absorventes de alimentos desempenham função indispensável à conservação e à higiene dos produtos, evitando o acúmulo de líquidos e contribuindo para a preservação de suas condições sanitárias e de qualidade. Sua ausência comprometeria a adequada apresentação e conservação dos alimentos comercializados.

Da mesma forma, as etiquetas utilizadas nos produtos transcendem a mera função identificadora, constituindo elemento essencial do processo de industrialização, especialmente na etapa de rotulagem. Além disso, atendem a exigências legais e regulatórias relacionadas à

identificação, rastreabilidade e informação ao consumidor, revelando-se indispensáveis à comercialização regular dos produtos.

Quanto às embalagens e fitas aderentes, verifica-se que sua utilização não se restringe ao transporte das mercadorias. Tais materiais exercem papel relevante na proteção dos produtos contra contaminações externas, assegurando sua conservação, integridade e adequação aos padrões sanitários exigidos para sua comercialização.

Diante dessas circunstâncias, resta evidenciado que os referidos itens atendem aos critérios de essencialidade e relevância estabelecidos pela jurisprudência do STJ para caracterização de insumo. Assim, assiste razão à recorrente, devendo ser revertidas as glosas incidentes sobre os absorventes de alimentos, as fitas aderentes e as etiquetas utilizadas na composição e acondicionamento das embalagens dos produtos.

#### **DOS INSUMOS QUE APRESENTAM AS CSTS 04, 06, 07, 08, 09, 49, 70 E 99: OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS OU SUJEITAS À ALÍQUOTA ZERO**

A recorrente aduz que “apenas nos casos de isenção é que a destinação do bem ou serviço adquirido se tornaria relevante para fins de apuração do crédito, sendo feita a reanálise dos itens com CST 07. No que diz respeito aos insumos adquiridos e utilizados no processo produtivo da Recorrente e sujeitos à alíquota zero e “NT” – não tributados – de fato, se o insumo realmente é NT ou tributado à alíquota zero de PIS e COFINS, não geram direito aos créditos básicos de PIS e COFINS não cumulativos”.

Ocorre que a Autoridade Fiscal, há época anterior a manifestação de inconformidade, cometeu vários equívocos ao realizar essa classificação, e em suas planilhas, visto que possuem produtos que SÃO TRIBUTADOS, como se NÃO FOSSEM, não bastasse, para o mesmo produto, ele colocou situações diferentes no motivo da glosa, como por exemplo, ora o motivo é que “não se enquadra no conceito de insumo”, ora é produto “isento”, ora é produto “NT”.

Cite-se como exemplo o caso do produto “Fita vedarosca 18MM x 50MT – BRASFITA – 50”, num primeiro momento classificação CST é 7 e depois 1, ou seja, primeiro é um produto isento, depois é tributado.

Ao verificar a classificação diversa em inúmeros insumos, verifica-se também o prejuízo causado a Recorrente, principalmente no fato de que apenas os produtos classificados com CST 07 foram revistos. E os produtos classificados de forma errônea ? Ora, o mesmo produto, a mesma NCM, não pode ser ISENTO e TRIBUTADO ao mesmo tempo! Verifica-se que I. Fiscal manteve a glosa dos seguintes insumos “EAD BOPP PEROLA 61X40MM SELO FORTEZA” E “ETIQ. 50X120X1 CX120MX4COR T3 PPA FORTEZA SALSIC”, “GRAMPO”, “FIBRA LT USO GERAL 102X260 H0001629981” E “BARBANTE CRU TRADICIONAL 1 KG FIAL”, o que não concorda a Recorrente, visto que tais itens fazem parte da embalagem dos produtos da Recorrente, e que, por sinal, são essenciais, enquadrando-se nos termos do Parecer COSIT. Logo, a glosa deve ser reanalisada e consequentemente revertida.

Conforme já citado por diversas vezes neste Recurso, o conceito de insumo deve ser analisado conforme sua essencialidade e relevância. Ora, certos produtos são apresentados ao consumidor em suas devidas embalagens. Em resumo, o produto depende fundamentalmente de sua embalagem. De outro vértice, ao regular a possibilidade de tomada de créditos, os parágrafos 2º dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, com a redação que lhes deu a Lei nº 10.865/04, dispõem que “não dará direito a crédito o valor 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”.

Ou seja, no que diz respeito a insumo adquirido e aplicado no processo produtivo e que seja isento das contribuições ao PIS e à COFINS, a vedação ao crédito só se faz quando referido insumo for utilizado em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Por outro lado, de acordo com a DRJ “cabe esclarecer que devido a vedação legal expressa no § 2º, inciso II, do artigo 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002, in verbis, não há direito ao crédito nos casos de aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição”.

Conforme se depreende do dispositivo acima, nas aquisições de bens ou serviços que não foram tributados não haverá direito ao crédito independente da destinação do bem/serviço.

Quando a aquisição for de bens/serviços isentos da contribuição (CST 07), somente não haverá direito ao crédito quando o bem/serviço adquirido for destinado à revenda ou utilizado como insumo em produtos ou serviços sujeitos a alíquota zero (CST 06), isentos (CST 07) ou não alcançados pela contribuição, tais como CST 08 - Operação sem Incidência da Contribuição, CST 09 - Operação com Suspensão da Contribuição e CST 70 - Operação de Aquisição sem Direito a Crédito.

O entendimento acima exposto encontra-se formalizado na Solução de Consulta COSIT nº 227, de 12 de maio de 2017, vinculante no âmbito da Administração Tributária, nos termos da IN RFB nº 1.396/2013

Além disso, conforme demonstrado pela DRJ, em relação às devoluções de itens que foram tributados quando vendidos, o TVF ressaltou que a existência de crédito não permite que este seja objeto de ressarcimento ou compensação. Como se sabe, as previsões legais para ressarcimento de créditos apenas se aplicam aos créditos vinculados à receita não tributada no mercado interno.

Os créditos vinculados à receita tributada no mercado interno apenas podem ser deduzidos das contribuições apuradas no mês ou em períodos posteriores, conforme expresso no art. 3º, § 4º, das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002.

Portanto, também neste particular, não há reparo a ser feito no procedimento fiscal.

Portanto, as devoluções de venda não configuram despesa ou custo “comum”, e assim, não há motivo para se efetuar rateio entre as receitas do mercado interno tributada e as receitas do mercado interno não tributadas. As devoluções de bens só geram créditos quando se referem a uma venda que tenha sido tributada, conforme o art. 3º, VIII, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Em que pese o esforço da recorrente, alinho-me ao entendimento da DRJ, uma vez que os créditos relacionados a tais devoluções permanecem vinculados à receita tributada e, por essa razão, somente podem ser utilizados para desconto da própria contribuição devida, não sendo admitida sua utilização para fins de ressarcimento ou compensação com outros tributos.

Ressalte-se, ainda, que é vedada a apropriação de créditos relativos a bens e serviços adquiridos em operações beneficiadas com isenção e posteriormente utilizados como insumo na elaboração de produtos comercializados em operações não sujeitas ao pagamento da contribuição, conforme já esclarecido. Isso porque tais créditos serão utilizados para desconto das contribuições apuradas, uma vez que não podem ser objeto de ressarcimento/compensação. Conforme legislação de regência já abordada, apenas os créditos vinculados a receita não tributada no mercado interno são ressarcíveis.

Diante das considerações, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ em relação ao tópico supracitado.

#### **DAS GLOSAS DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS: FRETES**

Os motivos das glosas, constantes do despacho foram os seguintes:

Frete de mercadoria não considerada como insumo;

Frete de mercadoria/insumo não tributado;

Frete de mercadoria não considerada como insumo/NT.

A recorrente se insurge contra as glosas por entender que o crédito nesta modalidade diz respeito ao serviço de frete utilizado como insumo no processo produtivo, até mesmo do produto acabado, e não, da mercadoria transportada. Acrescenta que os créditos se referem aos fretes, em sua grande maioria, de insumos e de matérias primas utilizadas em seu processo produtivo, conforme planilhas que seguem em anexo, constantes do Anexo III, como é o caso das embalagens e das etiquetas utilizadas para tornar o produto pronto para ser vendido, do frete remetido pela empresa Gráfica e Editora Sanches Ltda., de matérias primas (Centerfrio Refrigeração) e de produtos acabados, (Gio Supermercado Ltda.)

Primeiro, porque sua interpretação ao Art. 3º, inciso II das Leis nº 10.637 e 10.833 extrapola o texto de lei, sim, pois aduziu a Autoridade Fiscal que o crédito de PIS e COFINS relativo aos fretes, somente será possível quando o bem adquirido de direito ao crédito e, o ônus do frete seja suportado pelo adquirente Quanto à parte final, de que o ônus do frete seja suportado pelo comprador é uma questão

óbvia, de fato, que assim o seja. No entanto, se equivoca quando alega que o bem/insumo que vai ser transportado dê direito ao crédito, eis que, o “insumo” aqui, é o serviço de frete, daí ser irrelevante se naquele frete específico, que compôs o custo da mercadoria da Recorrente – custo qualificado como “serviço utilizado como insumo” – se tratava de frete de mercadoria considerada ou não como insumo, tampouco se é ou não tributada pelo PIS e COFINS.

Eis que, repita-se, o crédito nesta modalidade diz respeito ao serviço FRETE, utilizado como insumo no processo produtivo, até mesmo do produto acabado, e não, da mercadoria transportada.

Assim, o direito ao crédito dos custos relativos aos fretes, seja de insumos, seja de mercadorias acabadas e, ainda e até mesmo que o frete seja realizado entre estabelecimentos da própria empresa, é direito da Recorrente, pois, levando-se em consideração a essencialidade deste serviço, critério utilizado para caracterizar referido bem ou serviço como insumo que gera direito ao crédito.

Convém salientar que os créditos realizados pela Recorrente relativamente aos fretes, em sua grande maioria se tratam de insumos e de matérias primas utilizadas em seu processo produtivo, conforme planilhas constantes do ANEXO III da manifestação de inconformidade.

Como se vê a Autoridade Fiscal glosou os fretes relativos às mercadorias que sim, devem ser consideradas insumos, como é o caso das embalagens e das etiquetas utilizadas nas embalagens para tornar o produto pronto para ser vendido, como é o caso, por exemplo, do frete remetido pela empresa Gráfica e Editora Sanches Ltda., de matérias primas e de produtos acabados, (Gio Supermercado Ltda.), enfim, das planilhas já anexas pode se verificar que foram glosados os fretes de mercadorias que devem ser consideradas como insumos, tais como: matéria prima, embalagens e etiquetas, produtos de higiene pessoal, peças utilizadas na manutenção e conserto de equipamentos e máquinas industriais, uniformes (botas por exemplo) e equipamentos de proteção individual (EPI's), entre outros.

No entanto, com relação ao assunto, o entendimento da DRJ é que a despesa com frete na aquisição de insumos não gera crédito por si só, mas sim porque integra o custo do bem utilizado como insumo. Assim, somente existirá direito a crédito se o serviço de frete for relativo à aquisição de bens ou serviços sujeitos ao pagamento das contribuições. Isto porque o frete compõe o custo de aquisição dos insumos quando suportado pelo adquirente e deve seguir o regime de crédito desses insumos. Ademais, devem ser mantidas as demais glosas uma vez que não há informação sobre o item transportado, se matéria prima ou se produto acabado, sendo que neste último caso não há possibilidade de creditamento por ser etapa posterior ao processo produtivo. Ou seja, a recorrente não trouxe detalhes dos variados itens transportados, o que impede a análise por parte deste órgão julgador sobre a adequação aos critérios vinculantes no Parecer Normativo Cosit nº 5/2018.

Neste sentido, **cabe registrar que nos casos de utilização de direito creditório pelo contribuinte, ou seja, na situação de desconto, restituição, compensação**

**ou ressarcimento de créditos, é atribuição do contribuinte/pleiteante a demonstração da efetiva existência deste**, nos termos do art. 373 do Código de Processo Civil - CPC (Lei nº 13.105/2015), aplicável supletiva e subsidiariamente ao Decreto nº 70.235/1972 por força do art. 15 do mesmo Código.

Assim, em qualquer dos tipos de repetição é exigida a apresentação dos documentos comprobatórios da existência do direito creditório como pré-requisito ao conhecimento do direito pretendido pelo contribuinte. Ausentes os documentos que atestem, de forma inequívoca a certeza e liquidez do crédito, o pleito repetitório fica inarredavelmente prejudicado.

Assim, em que pese o esforço da recorrente, alinho-me ao entendimento da DRJ, considerando que a recorrente não trouxe provas suficientes para comprovar o direito alegado.

Como é sabido, nos casos de compensação ou restituição, o ônus da prova incumbe ao contribuinte, a quem compete demonstrar, de forma inequívoca, a existência, a liquidez e a certeza do crédito pleiteado.

Como se sabe, o documento intitulado Declaração de Compensação (Dcomp) se presta, assim, a formalizar o encontro de contas entre o contribuinte e a Fazenda Pública, sendo uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do CTN, e para isso pressupõe a existência de créditos e débitos tributários em nome do sujeito passivo.

Além do mais, o regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo que “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”. De outro norte, a retificação da DCTF, “quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde” (art. 147, §1º do CTN). Para tanto, porém, é indispensável que as alegações venham documentalmente ilustradas com livros e documentação contábil, capaz de assegurar a liquidez e certeza do pretendido crédito.

Nesse contexto, por iniciativa do contribuinte, a quem cabe, portanto, a responsabilidade pelas informações sobre os créditos e os débitos, cabendo à autoridade tributária a sua necessária verificação e validação.

Em que pese os argumentos explicitados pelo Recorrente, impende destacar, que nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações é o que dispõe o artigo 36 da Lei 9.784/99, no mesmo sentido prevê o art. 373 do CPC. Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretenso direito, o indeferindo do crédito é medida que se impõe.

Dessa forma, devem ser mantidas as glosas, diante da ausência de comprovação, pelo contribuinte, do direito alegado.

**DO RESULTDO DAS SAÍDAS EFETUADAS PELO CONTRIBUITE – VENDAS COM ALÍQUOTA ZERO E RATEIO DA RECEITA BRUTA: ALEGAÇÃO DE MAJORAÇÃO DAS SAÍDAS PELA RECORRENTE**

Consta do TVF, que a relação das vendas não tributadas foi informada por meio das planilhas entregues pela interessada para o período analisado. Por meio da análise das notas fiscais eletrônicas obtidas na base SPED foram encontradas divergências em relação às vendas com alíquota zero e as vendas tributadas constantes nas planilhas entregues. Dessa forma, o autuante considerou no cálculo da receita as notas fiscais emitidas pela interessada que constam na base SPED, por entender que estas reproduzem fielmente sua escrita fiscal, e, portanto, foram refeitas as apurações das contribuições.

A recorrente argumenta que os valores das contribuições devidas apresentadas pelo fiscal à folha 3211 do TVF estão totalmente desconectados da realidade e devem ser revistas, uma vez que o total das receitas submetidas a alíquota zero foi calculado erroneamente pelo autuante, e, conseqüentemente, o rateio da receita bruta também estaria incorreto. Alega, ainda, que o autuante diz ter se baseado nos valores computados na base EFD-Contribuições, porém, simplesmente as desconsiderou, e tomou como base dados de origem desconhecida.

Isso se deve pelo fato de que as vendas totais no período foram de R\$ 68.190.349,50 (sessenta e oito milhões cento e nove mil trezentos e quarenta e nove reais e cinquenta centavos) e que primeiramente o fisco majora as saídas do contribuinte em R\$ 898.320,88 (oitocentos e noventa e oito mil trezentos e vinte reais e oitenta e oito centavos), ou seja, de acordo com os dados inserido no Quadro XXVI da primeira decisão emitida pelo I. Fiscal somando-se a coluna “total” dos quatro anos em questão seria R\$ 69.088.670,38 (sessenta e nove mil oitenta e oito reais e trinta e oito centavos), sem nem ao menos mencionar o motivo da diferença, se para chegar a tal valor somou valores de remessas, notas canceladas, etc.

Cabe mencionar que para fins de apuração dos créditos o fiscal aceitou os valores computados na base do EFD Contribuições para fins de conferência e para fins de apuração das saídas, simplesmente as desconsiderou e tomou como base os dados de origem desconhecida que não condizem com os valores reais de vendas do contribuinte, necessitando, ser revistas todas as saídas por vendas de produtos incorridas no período.

A recorrente alega que, conforme planilha as folhas 1816/3181 do e-dossiê, o autuante considerou como sendo tributado à alíquota básica os produtos iniciados com os NCM 0203, 0206.30.00, 0207, 0209, 0210.1, quando estão submetidos à alíquota zero, prevista na Lei nº 10.925/2004.

Denota-se da decisão recorrida que o I. Fiscal alega que existiriam incoerências entre as informações fiscais e as planilhas apresentadas na manifestação de inconformidade, logo, teria considerado aqueles documentos encaminhados via SPED, o que discorda a Recorrente.

Nobre Julgadores, as planilhas apresentadas são reflexo da tributação real da empresa, ainda que o SPED Contribuições não tenha sido objeto de retificação, pois quando se notou o erro meramente escritural de suas demonstrações já tinha se iniciado o período de fiscalização impossibilitando a reversão dos dados ou retificação, desta forma, a Recorrente não pode ser prejudicada, como está sendo.

Desta forma, se faz necessária a aplicação do princípio da verdade material, visto que apresentada pelo contribuinte com provas, através da manifestação de inconformidade. O que se busca no processo administrativo é a verdade material e serão consideradas todas as provas e fatos novos, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública.

Ora, Nobres Julgadores, se imputa-se ao Recorrente a tributação de diversas insumos com alíquota 0, certo é que o crédito também aumentaria, o que não ocorreu in casu.

Como se vê, por todos os ângulos que se analise, não há como subsistir a decisão proferida através do Despacho Decisório ora Recorrido na parte em que indeferem os créditos da Recorrente ora impugnados e mantêm diversas glosas. Daí porque, a Recorrente vem requerer, mui respeitosamente, sejam analisados os argumentos, fundamentos e documentos ora apresentados, juntamente com os documentos constantes do E-dossiê nº 10010.004078/0917-51 e, por conseguinte, seja deferido/reconhecido o crédito integral postulado a título de COFINS, 1º Trimestre de 25426.56374.030816.1.1.11-4206.

2013, VI – DA PROVA EMPRESTADA objeto do PER/DCOMP nº Em que pese ser uma questão de decorrência lógica, por cautela, e em consonância com o art. 372 do CPC, requer-se sejam utilizadas as provas constantes do E-dossiê digital nº 10010.004078/0917-51 utilizado pela Autoridade Fazendária para solicitar documentos da Recorrente quando da análise do direito creditório em comento, tendo esta juntado todos os documentos solicitados e que corroboram para provar o direito ao crédito aqui discutido, onde, inclusive, foi exarada a Informação Fiscal e anexadas planilhas pelo i. Auditor Fiscal da Receita Federal, constante em anexo ao Despacho Decisório ora impugnado.

No entanto, conforme detalhado DRJ, verifica-se que:

Com base na planilha de saídas revisadas, anexada pela recorrente, foi realizada consulta no sítio eletrônico de algumas notas fiscais eletrônicas de vendas, a título de exemplo, com intuito de corroborar as alegações da defesa:

NF eletrônica, chave de acesso 51150105147458000191550010000578811000604225, referente aos produtos CALABREZA PACOTE 300G e TOSCANA PACOTINHO – NCM 16010000; e CARCACA SUINO C/ PELE – NCM 02031100 e PALETA C/ PELE – NCM 02031200. Ou seja, na mesma nota constam produtos tributados à alíquota zero e produtos tributados à alíquota normal.

Na planilha entregue pela recorrente consta que os itens “CARCA CA SUINO C/ PELE” -

NCM 02031900 e “PALETA C/ PELE” - NCM 02031200, submetidos a alíquota zero, estariam divergentes da informação do autuante, que considerou os itens tributáveis. Verificou-se na nota fiscal eletrônica que apesar de constar no campo do NCM o 02031200 e 2031900, que são submetidos a alíquota zero, em outro campo da nota fiscal consta o CST- 01 – Operação Tributável.

NF eletrônica, chave de acesso 51150105147458000191550010000579471000605349, referente aos produtos CARRE S/ PELE - NCM 02031900; PERNIL C/ PELE - 02031200; MORTADELA CELOFANE PEQUENA e BOLINHA VACUO e– NCM 16010000. Do mesmo modo, constam na mesma nota produtos tributados à alíquota zero e outros tributados à alíquota normal.

Na planilha entregue pela recorrente consta que o item CARRE S/ PELE - NCM 02031900, submetido a alíquota zero, estaria divergente da informação do autuante, que considerou o item tributável. Verificou-se na nota fiscal eletrônica que apesar de constar no campo do NCM o 02031900, que é submetido a alíquota zero, em outro campo da nota fiscal consta o CST- 01 – Operação Tributável. O que não aconteceu, por exemplo, com o outro item da nota que também possui NCM submetido a alíquota zero (PERNIL C/ PELE – NCM 02031200), para o qual consta corretamente o CST – 06 - Operação Tributável (alíquota zero).

Dessa forma, conforme se verifica, há, de fato, inconsistências entre planilha apresentada pela interessada durante a ação fiscal, a mesma apresentada em sede de manifestação de inconformidade, e as informações transmitidas ao SPED, como foi pontuado pelo autuante. Ademais, as informações verificadas por meio das notas fiscais eletrônicas consultadas acima convergem com o que foi considerado pelo autuante, ou seja, as informações extraídas da base SEPD.

Conforme relatado, em razão das inconsistências identificadas, a autoridade fiscal valeu-se das informações extraídas do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, notadamente da Escrituração Fiscal Digital e dos documentos fiscais eletrônicos relativos às operações de saída da recorrente.

Registre-se que, apesar das divergências apontadas, a recorrente não apresentou, em sua manifestação de inconformidade, quaisquer justificativas ou elementos probatórios capazes de demonstrar que as planilhas de controle interno utilizadas para apuração das contribuições refletiam, de forma fidedigna, as informações constantes de sua escrituração fiscal digital.

As informações contábeis e fiscais transmitidas ao ambiente do SPED, tais como ECD, EFD-Contribuições e NF-e, devem espelhar a realidade das operações efetivamente realizadas, devendo os documentos que lhes dão suporte permanecer sob a guarda do contribuinte, à disposição da fiscalização, quando exigidos.

Nesse contexto, tendo sido os dados utilizados pelo autuante extraídos da própria escrituração fiscal digital apresentada pela recorrente, não subsistem razões para desconsideração dos cálculos realizados na instância de origem, especialmente diante da ausência de prova em sentido contrário.

No entanto, uma vez instaurada a fase litigiosa com o oferecimento da Manifestação de Inconformidade contra o despacho decisório eletrônico, é dada a oportunidade ao contribuinte de instruir o processo com todos os documentos comprobatórios a evidenciar a certeza e liquidez do crédito pleiteado. Como expresso no inciso III do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnação conterá "os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir", precluindo o direito de fazê-lo posteriormente, salvo se demonstrada alguma das exceções previstas no art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72.

Assim, a Recorrente não logrou êxito em demonstrar, mediante elementos consistentes, que as informações constantes de suas planilhas internas estariam devidamente refletidas em sua escrituração contábil e fiscal.

Dessa forma, mantidos os valores relativos às receitas tributadas e não tributadas apurados com base na escrituração fiscal digital da recorrente, impõe-se a manutenção do critério de rateio aplicado sobre a receita bruta, nos termos consignados no lançamento.

Portanto, à luz da decisão recorrida e do que mais consta dos autos, caberia à Recorrente o esclarecimento das divergências apontadas, bem como a comprovação efetiva do seu direito, o que de fato não fez.

No entanto, no presente caso a Recorrente não se desincumbiu de trazer aos autos elementos suficientes para comprovar a origem do seu crédito.

Diante das considerações, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ em relação ao tópico supracitado.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reverter as glosas relativas aos seguintes itens: (i) "pallet liso fechado branco"; e (ii) absorventes de alimentos, fitas aderentes e etiquetas utilizadas na composição e no acondicionamento das embalagens dos produtos.

*Assinado Digitalmente*

**Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**

ACÓRDÃO 3202-004.057 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10183.904994/2017-44

DOCUMENTO VALIDADO