



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.901480/2014-63
ACÓRDÃO	3002-002.887 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A ILPISA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE.

O Conceito de insumo deve ser aferido a partir dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando a imprescindibilidade ou a importância do bem ou serviço dentro do desenvolvimento da atividade econômica do Contribuinte.

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. SALDO DE CRÉDITOS ACUMULADOS DE PERÍODOS ANTERIORES. PEDIDOS DE RESSARCIMENTO EM OUTROS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS.

Créditos acumulados de períodos anteriores cujos montantes já foram objeto de pedidos de ressarcimento em outros processos administrativos não podem ser considerados no cálculo dos créditos dos períodos subsequentes.

CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS EM MANUTENÇÃO E LIMPEZA DE EQUIPAMENTOS E MÁQUINAS. GRAXAS. FERRAMENTAS. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito da contribuição não cumulativa a aquisição de bens e serviços de manutenção e limpeza de equipamentos e máquinas, dentre os quais a graxa, desde que comprovadamente utilizados no ambiente de produção, observados os demais requisitos da lei. Quanto às ferramentas utilizadas no processo produtivo, caso elas não se constituam em bens do ativo imobilizado, passíveis de creditamento via depreciação, e considerados os demais requisitos legais, elas também ensejam a geração de créditos da contribuição.

CRÉDITO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI) E UNIFORMES. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito da contribuição não cumulativa a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) e uniformes, desde que comprovadamente utilizados no ambiente de produção, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO OU AMORTIZAÇÃO. BENFEITORIAS NO ATIVO IMOBILIZADO. POSSIBILIDADE.

Geram direito a créditos da contribuição não cumulativa os encargos de depreciação ou amortização decorrentes da ativação de bens e serviços destinados à realização de benfeitorias em bens do Ativo Imobilizado, desde que comprovadamente utilizados na produção, observados os demais requisitos legais.

CRÉDITO. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. SERVIÇOS. COMBUSTÍVEIS. LUBRIFICANTES. TACÓGRAFOS. FILTROS DE ÓLEOS. OUTROS PRODUTOS E SERVIÇOS UTILIZADOS EM VEÍCULOS AUTOMOTORES. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição não cumulativa os dispêndios com peças de reposição, serviços, combustíveis, lubrificantes, tacógrafos, filtros de óleos e outros produtos e serviços consumidos em veículos automotores, desde que comprovadamente utilizados no processo produtivo, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. MOVIMENTAÇÃO DE CARGA/PRODUTOS. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição não cumulativa os bens utilizados em embalagem e na movimentação de carga, observados os demais requisitos da lei.

INSUMOS ADQUIRIDOS COM ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

A lei de regência da não cumulatividade da contribuição estipula que não dá direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, dentre os quais se incluem os insumos adquiridos com alíquota zero.

CRÉDITO. FRETES PAGOS NAS AQUISIÇÕES DE PRODUTOS SEM DIREITO A CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes nas aquisições de produtos sem direito a crédito, observados os demais requisitos da lei, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País.

CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE.

Não geram direito a crédito os dispêndios com fretes na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da empresa, conforme entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ).

CRÉDITO. FRETES PAGOS NAS AQUISIÇÕES DE LEITE IN NATURA. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes nas aquisições de leite in natura, mas desde que tais fretes tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do leite in natura, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os encargos de depreciação de bens do Ativo Imobilizado (aparelhos de ar-condicionado, equipamentos de ventilação, equipamentos contra pragas, equipamentos de limpeza, ferramentas e iluminação), desde que comprovadamente utilizados no ambiente de produção, observados os demais requisitos da lei.

OUTRAS OPERAÇÕES. AUSÊNCIA DE IDENTIFICAÇÃO E COMPROVAÇÃO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Operações não identificadas e não comprovadas não geram direito a créditos da contribuição não cumulativa.

CORREÇÃO MONETÁRIA. APLICAÇÃO DA SELIC. POSSIBILIDADE De acordo com entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) na sistemática de recursos repetitivos (tema 1033 - RESP 1.767.945/PR) deve ser reconhecido o direito à correção da Selic, nos termos do artigo 148 da Instrução Normativa RFB nº 2055/21 sobre créditos não ressarcido ou não compensado a partir do 361º dia da data do protocolo do pedido de ressarcimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para: a) reverter as glosas relativas às despesas com materiais e serviços de limpeza de equipamentos e máquinas, inclusive graxas, mas desde que comprovadamente utilizados na produção, observados os demais requisitos da lei. Quanto às ferramentas utilizadas no processo produtivo, caso elas não se constituam em bens do ativo

imobilizado, passíveis de creditamento via depreciação, e considerados os demais requisitos legais, elas também ensejam a geração de créditos da contribuição; b) reverter as glosas relativas a equipamentos de proteção individual (EPI) e uniformes, observados os demais requisitos da lei; c) reconhecer o direito a crédito calculado a partir dos encargos de depreciação ou amortização relativamente a gastos com benfeitorias no ativo imobilizado (abraçadeira, bucha, cabo flexível, cadeado, chapa, curva, ferro, haste, joelho, luva, parafuso, porca, rolo de lã, tintas, tubo de esgoto, válvula, vergalhão, viga etc.), observados os demais requisitos legais, devendo o Recorrente, para se valer desse direito, apresentar demonstrativo de apuração, amparado em sua escrita fiscal, bem como nos documentos que a embasam, sob pena de indeferimento do crédito respectivo; d) reverter as glosas relativas a peças de reposição, serviços, combustíveis, lubrificantes, tacógrafos, filtros de óleos e outros produtos e serviços utilizados em veículos automotores, mas desde que o Recorrente comprove sua utilização no processo produtivo, observados os demais requisitos legais; e) reverter as glosas relativas à rubrica “Movimentação de carga/produtos”, compreendendo os produtos identificados como “Filme de Polietileno, Smart Filme Stretch ou Europack, Filme Termo Retrátil, Filme Termoencolhível, Filme Winpack, Fitas em Geral, paletes e paleteiras manuais”, observados os demais requisitos da lei; f) reverter as glosas relativas a fretes pagos nas aquisições de produtos sem direito a crédito, mas desde que observados os demais requisitos da lei, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País; g) reverter as glosas relativas a fretes pagos nas aquisições de leite in natura, mas desde que tais fretes tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do leite in natura, observados os demais requisitos da lei; h) reverter as glosas relativas aos créditos apurados sobre os encargos de depreciação dos bens assim identificados: aparelhos de ar-condicionado, equipamentos de ventilação, equipamentos contra pragas, equipamentos de limpeza, ferramentas e de iluminação, mas desde que comprovadamente utilizados no processo produtivo, observados os demais requisitos da lei i) reconhecer o direito à correção da Selic nos termos do artigo 148 da Instrução Normativa RFB nº 2055 de 06 de dezembro de 2021 sobre créditos de COFINS relativos ao 1º trimestre de 2009 não ressarcido ou não compensado a partir do 361º dia da data do protocolo do pedido de ressarcimento. Vencido o Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha, que deu provimento parcial em menor extensão, mantendo as glosas referentes aos itens "d" e "h".

Sala de Sessões, em 16 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Marcos Antônio Borges – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Dionisio Carvallhedo Barbosa (suplente convocado(a)), Gisela Pimenta Gadelha, Keli Campos de Lima, Neiva Aparecida Baylon, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Marcos Antônio Borges (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Catarina Marques Moraes de Lima, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Dionisio Carvallhedo Barbosa.

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão 11-60.176 da 2ª Turma da DRJ/REC que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, reconhecendo direito creditório de COFINS não-cumulativo relativo ao 1º trimestre de 2009 no valor de direito creditório no montante de R\$ 800.402,12, tendo sido pleiteado para o referido trimestre o valor de R\$ R\$ 1.382.368,07.

Em síntese, foram apresentados pela Recorrente de 25 Pedidos de Ressarcimento - PER, que totalizam R\$ 26.594.900,00, referentes à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS de períodos compreendidos entre o 1º trimestre de 2009 e o 4º trimestre de 2011, e o exame dos referidos pedidos decorreu de ordem judicial em ação mandamental, que conferiu prazo de 90 dias para apreciação de tais pedidos.

PER/DCOMP	VALOR TOTAL CREDITO	DT. TRANSMISSÃO	TIPO CREDITO	PERIODO DE APLURAÇÃO	Nº PROC ATRIBUÍDO AO PERDCOMP
23402.53675.041111.1.5.08-0368	13.184.92	04/11/2011	PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - EXPORTAÇÃO	1º TRIMESTRE 2009	10410.901482/2014-52
27466.44546.041111.1.5.09-4072	60.730.52	04/11/2011	COFINS NÃO CUMULATIVA - EXPORTAÇÃO	1º TRIMESTRE 2009	10410.901481/2014-16
35931.79101.170712.1.5.10-3680	300.119.39	17/07/2012	PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO	1º TRIMESTRE 2009	10410.901479/2014-39
05435.57109.170712.1.5.11-2053	1.382.368.07	17/07/2012	COFINS NÃO CUMULATIVA - MERCADO INTERNO	1º TRIMESTRE 2009	10410.901480/2014-53
12744.77358.170712.1.5.10-5562	330.129.12	17/07/2012	PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO	2º TRIMESTRE 2009	10410.902754/2012-70
28554.30120.170712.1.5.10-9091	355.561.33	17/07/2012	PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO	3º TRIMESTRE 2009	10410.901483/2014-05
24139.61430.170712.1.5.11-7023	1.637.736.99	17/07/2012	COFINS NÃO CUMULATIVA - MERCADO INTERNO	3º TRIMESTRE 2009	10410.901484/2014-41
10979.58030.170712.1.5.10-0655	397.900.02	17/07/2012	PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO	4º TRIMESTRE 2009	10410.901485/2014-96
03133.45194.170712.1.5.11-2460	1.832.751.59	17/07/2012	COFINS NÃO CUMULATIVA - MERCADO INTERNO	4º TRIMESTRE 2009	10410.901486/2014-31
08176.81004.170712.1.5.10-0371	382.634.34	17/07/2012	PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO	1º TRIMESTRE 2010	10410.901487/2014-85
39834.53884.170712.1.5.11-2102	1.736.204.22	17/07/2012	COFINS NÃO CUMULATIVA - MERCADO INTERNO	1º TRIMESTRE 2010	10410.901488/2014-20
14614.59567.170712.1.5.11-0836	1.997.081.93	17/07/2012	COFINS NÃO CUMULATIVA - MERCADO INTERNO	2º TRIMESTRE 2010	10410.903692/2012-13
15626.39247.170712.1.5.10-5790	433.576.99	17/07/2012	PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO	2º TRIMESTRE 2010	10410.903691/2012-79
03864.09453.170712.1.5.10-2722	491.570.99	17/07/2012	PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO	3º TRIMESTRE 2010	10410.903693/2012-68
25451.80781.170712.1.5.11-4799	2.264.205.74	17/07/2012	COFINS NÃO CUMULATIVA - MERCADO INTERNO	3º TRIMESTRE 2010	10410.903694/2012-11
36327.44335.170712.1.5.10-6940	495.219.11	17/07/2012	PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO	4º TRIMESTRE 2010	10410.901488/2014-20
18081.11008.170712.1.5.11-0321	2.281.009.22	17/07/2012	COFINS NÃO CUMULATIVA - MERCADO INTERNO	4º TRIMESTRE 2010	10410.901489/2014-74
06644.83529.200112.1.1.10-5555	478.349.38	20/01/2012	PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO	1º TRIMESTRE 2011	10410.901490/2014-77
40451.70503.200112.1.1.11-9375	2.203.306.24	20/01/2012	COFINS NÃO CUMULATIVA - MERCADO INTERNO	1º TRIMESTRE 2011	10410.901494/2014-87
04579.30474.200112.1.1.10-3314	467.658.80	20/01/2012	PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO	2º TRIMESTRE 2011	10410.901491/2014-43
42137.10054.200112.1.1.11-1089	2.154.084.75	20/01/2012	COFINS NÃO CUMULATIVA - MERCADO INTERNO	2º TRIMESTRE 2011	10410.901495/2014-21
10281.07161.200112.1.1.10-4790	434.483.80	20/01/2012	PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO	3º TRIMESTRE 2011	10410.901492/2014-98
00733.09457.200112.1.1.11-7988	2.001.258.69	20/01/2012	COFINS NÃO CUMULATIVA - MERCADO INTERNO	3º TRIMESTRE 2011	10410.901496/2014-76
05874.52734.200112.1.1.10-9844	439.487.55	20/01/2012	PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO	4º TRIMESTRE 2011	10410.901493/2014-32
12018.24853.200112.1.1.11-5328	2.024.306.30	20/01/2012	COFINS NÃO CUMULATIVA - MERCADO INTERNO	4º TRIMESTRE 2011	10410.901497/2014-11

No relatório de fls. 190/200 narra a fiscalização que para a análise do direito crédito a Recorrente foi intimada para apresentar diversos documentos o que foi parcialmente cumprido em 17/10/2014. Diante de algumas irregularidades na escrita e arquivos entregues foi novamente intimada em 17/10/2014 a regularizar referidas irregularidades “ tendo aos 23/10/2014 transmitido ECD em substituição às originais, as quais, contudo, também ficaram "sob exigência" até a data do encerramento da ação fiscal, tendo a autoridade fiscal ressalvado que "tal fato compromete a análise dos PER/DCOMP's, uma vez que não há uma segurança efetiva com base nos registros contábeis, pelo grande volume de dados envolvidos, e que seria de difícil análise se os mesmos não tivessem registrados contabilmente, já que 'a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza ou assim definidos em preceitos legais (art. 923 do RIR/99.)'”.

Aduz prazo exíguo – 90 dias concedido no MS para análise do crédito – e que não *“teve como apurar corretamente se tais pedidos estariam de acordo com o que determina a legislação que normatiza a matéria”*. Assim, aponta que em face do valor total dos pedidos de ressarcimento, a análise teria que ser lastreada na conferência, por amostragem após a análise dos arquivos digitais, dos documentos (tais como Notas Fiscais, Contratos, etc.) e que esta verificação poderia restar prejudicada, dado o exíguo tempo para atendimento da decisão judicial, pois a apuração, envolveria milhares de insumos a serem conferidos, exigiria conhecimento do processo produtivo da empresa e como são empregados tais insumos, além de laudo técnico e visitas nas instalações da empresa.

Aduziu que até o encerramento da fiscalização, a Recorrente não conseguiu autenticar seus livros contábeis na Junta Comercial, situação que *“desqualifica os registros contábeis presentes nestes livros, mesmo abstraindo-se de toda esta situação e na expectativa de que a empresa regularizasse a situação no menor espaço de tempo possível, já que a mesma tinha interesse na resolução rápida da análise, extraímos a contabilidade apresentada do repositório do SPED Contábil e procedemos a análise dos registros contábeis lá presentes, constatamos da análise que a contabilidade apresentada, mesmo irregular, não condizia com a realidade do que fora declarado no DACON, origem dos créditos pleiteados, bem como havia divergências entre os arquivos digitais apresentados pela própria empresa”*

Assim, entendeu pelo indeferimento integral nos créditos pleiteados.

Cientificado do despacho decisório denegatório do direito pleiteado, A Recorrente apresentou pedido de reconsideração/recurso hierárquico, bem como Manifestação de Inconformidade e por meio da Resolução 11.002.050 - 2ª Turma da DRJ/REC o feito foi convertido em diligência. De acordo com o entendimento, o Decreto nº 8.683/2016 deixou de dar relevância à autenticação, na Junta Comercial, da documentação enviada por meio do SPED; além disso em 12/02/2015 a Recorrente juntou termo de autenticação junto a Junta Comercial de Alagoas. Assim, confirmada a autenticação da ECD, deve prosseguir a análise da legitimidade, em face da legislação aplicável, dos créditos da não-cumulatividade objeto do Pedido de Ressarcimento protocolizado pelo sujeito passivo, com exame da documentação que dá suporte à contabilidade da Recorrente.

Concluída a diligência foi elaborado relatório fiscal fls. 657/701 que em relação ao período discutido nestes autos – 1º trimestre de 2009 – reconheceu direito creditório no valor de R\$ 800.402,12, glosando valor de R\$ 581.965,95, para tanto fundamentou-se da seguinte forma (conforme reproduzido no relatório da decisão recorrida (fls. 800/851):

- Que o saldo de créditos acumulados dos meses anteriores foi zerado, pois foram objeto de Pedidos de Ressarcimento, tratados nos 34 processos discriminados na tabela da 2ª lauda do Relatório Fiscal, indeferidos consoante fiscalização que abrangeu os meses dezembro de 2005 a dezembro de 2008, negativa mantida pela DRJ em Curitiba, em face do que

a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, naquela ocasião pendente de decisão perante o CARF.

- Expõe as hipóteses de creditamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS disciplinadas pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, discorrendo, especialmente, sobre o que se deve compreender por insumo na esfera da não-cumulatividade destas contribuições.
- Que materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas, os quais não geram direito ao desconto de créditos, pois referidas rubricas não podem ser consideradas insumos, inclusive como definido pela Solução de Divergência COSIT nº 12, de 24/10/2007.
- Que despesas com equipamentos de proteção individual e com uniformes, de uso obrigatório por imposição legal e por normas internas da empresa, não geram direito ao desconto de créditos, pois não exercem ação sobre os produtos fabricados, e que tal obrigatoriedade não garante o direito ao desconto de créditos, dependente do preenchimento dos requisitos legais pertinente - e não da essencialidade ou indispensabilidade da despesa (quanto a estes itens, faz remissão à Solução de Divergência COSIT nº 43, de 07/11/2008, da qual extrai fragmentos).
- Foram glosados, ainda, créditos apurados sobre materiais e serviços utilizados na manutenção predial da empresa, porque o aproveitamento deveria se dar, na forma do art. 3º, VIII, e §1º, III, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, por meio da depreciação do ativo da empresa, ao qual tais gastos deveria ser incorporados.
- Foram glosados créditos sobre materiais elétricos, tais como abraçadeiras, cabos flexíveis, contactores, disjuntores, fusíveis, lâmpadas em geral, luminárias, plugs, reatores, resistências, etc., sob o fundamento de que, conquanto necessários ao bom funcionamento da empresa, não podem ser enquadrados como insumos. Acrescentou que, como tais itens não são apenas usados no setor industrial, mas também nos setores administrativos, gerência, de vendas, etc., ainda que se entendesse que a aquisição de material elétrico permite o desconto de crédito, seria aconselhável que a empresa adotasse contabilidade de custos integrada com a contabilidade, para se apropriar corretamente de tais despesas.
- Foram afastados créditos sobre tacógrafos, filtros de óleos, combustíveis e lubrificantes para a frota de veículos automotores da contribuinte, sob o argumento de que tais itens não estariam incluídos no rol de itens em relação aos quais a legislação, taxativamente, permite o desconto de créditos. Aditou que "a aquisição de um bem ou serviço, mesmo que listado,

poderá ou não gerar crédito a ser descontado da contribuição, dependendo da situação concreta do emprego ou aplicação do bem ou serviço na respectiva atividade econômica".

- Realizou glosa de créditos sobre vários itens (tais como aparelhos de ar-condicionado, eletrodomésticos, móveis e utensílios, produtos alimentícios, produtos hospitalares, serviços de consultoria, tintas para carimbo, dentre outros) que não têm nenhum tipo de relacionamento com o processo produtivo.
- Foram glosados créditos sobre materiais utilizados na movimentar carga e produtos e para facilitar o acondicionamento das caixas de embalagem para transporte, tais como paletes, filme de polietileno, filme termoencolhível, smart filme stretch, filme termo retrátil, bem como as paleteiras usadas nas fábricas para a movimentação dos próprios paletes com mercadorias, pois estes materiais, que não são destinados a embalagem pois não se incorporam ao produto final, não podem ser considerados insumos.
- Foram glosados créditos sobre itens adquiridos sob a alíquota zero, em face do que dispõe o §2º, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.
- Fretes sobre compras de produtos sem direito a crédito (porque não se caracterizam como insumos, ou porque sobre eles incide alíquota zero), que foram negados sob o argumento de que o frete, como acessório, só dá direito a creditamento caso os produtos transportados também confirmem tal direito.
- Fretes sobre produtos transferidos entre estabelecimentos da empresa, rejeitados porque não integram o custo de aquisição, pois, aos moldes do art. 289, §1º, do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, "O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação" - o que não alcança o transporte de insumos que implique mero deslocamento, para futura utilização na industrialização, que não integra a "operação de venda" citada pelo art. 3º, inc. IX, da Lei 10.833/2003, tampouco seria admitido como parte do custo de aquisição do insumo, inviabilizando igualmente apuração de créditos (o entendimento foi corroborado com a Solução de Divergência COSIT nº 02, de 24/01/2011, e com decisão do STJ).
- Créditos sobre fretes cujas correspondentes Notas Fiscais não foram apresentadas pelo sujeito passivo foram glosados.
- Fretes sobre aquisições de leite *in natura*: foi limitado ao percentual de 60% das alíquotas previstas no art. 2º, das Leis nº 10.637/2002 (contribuição para

o PIS/PASEP) e 10.833/2003 (COFINS), pois a aquisição destes produtos gera crédito presumido sob este percentual, conforme art. 8º, da Lei nº 10.925, de 23/07/2004 [pondera a autoridade fiscal que a apropriação total dos fretes sobre compras do leite in natura ocasionaria situação em o principal (o produto em si) geraria crédito a uma alíquota mais reduzida que o crédito sobre o acessório (o seu frete), além do que, ao se apropriar dos créditos como insumos sobre serviços, a contribuinte os utilizou como base para os pedidos de ressarcimento, o que era vedado para os créditos presumidos nos anos analisados].

- Fretes sobre insumos não identificados: foram considerados inválidos;
- Fretes realizados por fornecedor identificado em Notas Fiscais de fretes sobre compras de itens que não figuram em planilha de "Bens utilizados como insumos" apresentados pela empresa: foram glosados.
- Créditos sobre despesas de energia elétrica, foram glosados quanto à parcela em relação à qual a contribuinte não apresentou comprovação (notas fiscais/faturas), tendo ainda sido glosados os montantes pertinentes à taxa de iluminação pública e a encargos moratórios.
- Foi glosado parte dos créditos apurados sobre despesas aluguéis de prédio e sobre despesas de armazenagem e fretes nas operações de vendas e, ainda, a totalidade dos créditos descontados sobre despesas aluguéis de máquinas e equipamentos.
- Foram glosados créditos de depreciação sobre aparelhos de ar-condicionado, aparelho eletrodoméstico, aparelho de localização, aspirador de pó, controle de funcionários, equipamento contra praga, equipamento de informática, equipamento de limpeza, equipamento de transporte de mercadoria, ferramentas, iluminação, bens intangíveis, gastos com mão-de-obra, máquinas de costura, paletes e paleteiras, prestação de serviços e equipamento de ventilação de ambientes. Ademais, foram glosados créditos de depreciação de bens cujas Notas Fiscais de aquisição não foram apresentadas.
- Glosou os créditos classificados sob a rubrica "Outras Operações Com Direito a Crédito" que apresentam os seguintes valores: (i) ano de 2009: R\$ 27.598.775,43; (ii) ano de 2010: R\$ 33.956.117,15; e (iii) ano de 2011: R\$ 34.919.481,72, totalizando nos três anos R\$ 96.474.374,30. O Relatório Fiscal apresenta uma tabela que contém a descrição sucinta do produto/serviço relativo a "outras operações com direito a crédito" que foi entregue pelo sujeito passivo (serviço de limpeza, aluguéis de veículos, leite in natura, etc.), tendo a autoridade fiscal salientado que "os

insumos/custos/despesas listados acima poderiam ter sido informados na rubrica que lhes é destinada, mas por razões que a empresa não informou, resolveu classificá-las como 'Outras Operações com Direito a Crédito', que está no DACON para possibilitar a inclusão de rubricas não contempladas em outras linhas deste Demonstrativo. Menciona que, diante da generalidade das informações prestadas e uma vez que a empresa não entregou arquivo eletrônico com a discriminação detalhada das enfocadas operações, sequer pôde ser estabelecido um parâmetro para que fosse solicitado que o sujeito passivo apresentasse, por amostragem, comprovantes destes insumos/custos/despesas. Complementa que "o que deixou transparecer no presente caso foi que foi apropriado vários insumos/custos/despesas por parte da empresa sem um critério definido do que realmente ela teria em relação a tais créditos, tanto é verdade que foi extremamente custoso para ela apresentar planilhas detalhadas de apropriação e uma coleta de documentos comprobatórios mais organizada do que fora apresentado".

Intimada para se manifestar sobre o resultado da diligência, a Recorrente assim se manifestou conforme se extrai resumidamente do relatório da decisão recorrida (fls. 813/819)

- Consigna que, se o reconhecimento do crédito da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não tenha sido efetuado no período em que escriturados os documentos das respectivas operações, a pessoa jurídica poderá fazê-lo nos meses subsequentes, nos termos da permissão contida na legislação tributária aplicável (§ 4º, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003). Externa que, respeitada a decadência, os créditos da não-cumulatividade, aos moldes do §4º, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, podem ser pleiteados a qualquer tempo, inexistindo norma que imponha a retificação do SPED para incluir créditos nos períodos de apuração a que se refiram, sendo cabível analogia com o IPI, em que a utilização de créditos extemporâneos não dependem de reescrituração do correspondente livro, bastando a indicação em campo próprio. Adita que os processos administrativos concernentes aos períodos de dezembro/2005 a dezembro/2008 ainda estavam pendentes de julgamento pelo CARF.
- Discorre sobre o que se deve compreender por insumos, no âmbito da não-cumulatividade da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. Afirmo que não pode ser tomado emprestado o modelo não cumulativo do IPI e do ICMS, que decorrem de imposição constitucional e se baseia num sistema de débitos/créditos em que o imposto cobrado nas operações antecedentes é escriturado como crédito a ser compensado com o imposto devido nas operações posteriores, escriturado como débito, pois a não-cumulatividade das aludidas contribuições não possui, propriamente, esta vinculação entre

débitos e créditos, até porque possuem regra-matriz de incidência distintas, não sendo destacadas/lançadas nas operações de vendas e/ou prestações de serviços, mas recaindo sobre a receita bruta - e não sobre as operações, em si. Comenta que a não-cumulatividade das contribuições é implementada por meio do chamado método subtrativo direto e que a natureza jurídica dos correspondentes créditos não pode ser equipada àquela do ICMS e do IPI.

- Afirma que todos os produtos adquiridos pela manifestante são insumos utilizados no processo produtivo e para estes indispensáveis e essenciais, pois, sem eles, a atividade da empresa se tornaria impossível ou perderia qualidade ou, mesmo, ocasionaria o descumprimento de norma regulamentar.
- Materiais e serviços de limpeza de equipamentos e máquinas, as graxas e as ferramentas cujos créditos foram glosados são empregados na manutenção das máquinas e equipamentos industriais utilizados na segurança de seus empregados, durante o processo produtivo, complexo e delicado, porquanto os insumos devem ser armazenados de maneira muito específica e sob medidas de salvaguarda peculiares, inclusive, porque muitos dos insumos consumidos no processo produtivo são perecíveis, ficando claro, pelos documentos acostados aos autos, que os insumos destacados no Relatório Fiscal são consumidos ou são obrigatoriamente necessários ao processo produtivo da empresa. Consoante processo produtivo explanado no curso do procedimento fiscal, os materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas são utilizados para limpeza e pequenos reparos em seus equipamentos industriais, sendo que a negativa do direito ao creditamento, fundamentada na Solução de Divergência COSIT nº 12/2007, desconsidera a atividade da defendente (que atua no ramo alimentício e, assim, possui a necessidade de manter limpo o ambiente em que suas mercadorias são produzidas), restringe o conceito de insumos e corrói o sentido da não-cumulatividade das contribuições em apreço.
- As despesas com materiais e serviços utilizados na sua manutenção predial, materiais e serviços elétricos e outros produtos e serviços, são empregados na manutenção das atividades e equipamentos utilizados na segurança de seus empregados e visam garantir a vida útil da infraestrutura necessária às atividades da empresa, pelo que representariam insumos. Expõe que usa vários produtos abrasivos para limpeza de máquinas e equipamento industriais que danificam as infraestruturas prediais com o decurso do tempo, o que exige serviços de construção civil e manutenção predial, materiais e serviços elétricos e outros produtos e serviços para: (i) evitar

danos e riscos ambientais, operacionais e aos próprios produtos industrializados e; (ii) dar condições de trabalho às pessoas que exercem atividades no parque industrial.

- Defende o direito ao desconto de créditos sobre despesas com peças de reposição, serviços, combustíveis e lubrificantes em veículos automotores, tacógrafos, filtros de óleos e outros produtos e serviços, que assevera terem sido glosados em decorrência de interpretação muito restritiva da autoridade fiscal do termo insumo. Elucida que os combustíveis são utilizados para o início da queima do gerador e a gasolina é utilizada na caldeira, bem como em veículos que transitam pelo parque fabril, movimentando insumos e o bem industrializado acabado; ademais, utiliza-se de filtros de óleos, tacógrafos e diversas peças de reposições, todos aplicados no processo fabril. Portanto, tem direito a apurar créditos em relação aos itens indevidamente glosados.
- Quanto às glosas dos créditos sobre despesas com movimentação de cargas, comenta que utiliza empilhadeiras, paletes, sacos para transporte de mercadorias, etc., em diversas etapas do processo produtivo para movimentação das matérias-primas e de produtos em fase de industrialização, evitando, para diminuir os riscos de contaminação, que entrem em contato com o solo. Advoga que tais bens são embalagens destinadas ao transporte e não podem ser reutilizados, o que lhes atribui a característica de insumo.
- Afirma inexistir restrição ao desconto de créditos sobre insumos adquiridos sob alíquota zero no âmbito da não-cumulatividade das contribuições, que impõe que a tributação apenas incida sobre o valor agregado ao longo da cadeia de produção/consumo.
- Desaprova as glosas sobre despesas com fretes de produtos sem direito a crédito sob o fundamento de que, contrariamente ao afirmado pela Fiscalização, o creditamento não é condicionado à tributação do bem transportado, pois inexistente qualquer exigência normativa neste sentido, sendo que "a restrição ao crédito se refere, APENAS, ao bem/serviço não tributado ou sujeito à alíquota zero (art. 3º, §2º, II, Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003), e não aos serviços tributados que possam ser a eles relacionados".
- Adita que os fretes, que foram tributados, nas aquisições de insumo (a maior parte deles tributada e apenas uma parcela sob incidência de alíquota zero das contribuições) compõem os custos de aquisição e, além disto, tratam-se de serviços consumidos durante o processo produtivo.

- Igualmente, discorda da glosa de créditos sobre fretes de mercadorias entre estabelecimentos da pessoa jurídica, discorrendo neste ponto, inicialmente, sobre o direito a crédito sobre fretes de insumos, para depois assegurar que não se pode restringir o direito a crédito a apenas determinadas operações.
- Defende que os fretes contratados - sejam de insumos, sejam de produtos entre estabelecimentos ou depósitos da mesma pessoa jurídica -, são indispensáveis para o exercício de sua atividade industrial, sendo cabíveis os correspondentes descontos de créditos.
- Questionou, ademais, a redução dos créditos sobre o pagamento de fretes pagos na compra de leite in natura, cuja aquisição possibilita a apuração de crédito presumido na forma do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, porque tem por inverídica a alegação de que o acessório deveria seguir a sorte do principal, eis que o direito ao desconto de créditos sobre fretes não tem relação, na visão de requerente, com a tributação do bem transportado, Sopesa que se, na vereda da jurisprudência do CARF, o frete sobre insumos adquiridos com alíquota zero permite o creditamento, igualmente tem que ser admitido crédito sobre a aquisição de leite in natura.
- Repreende a glosa de créditos sobre bens do ativo imobilizado.
- Manifesta-se sobre a glosa de créditos constantes da rubrica "outras operações com direito a crédito". Inicialmente, pondera que, ainda que tenha havido engano no enquadramento de insumos nesta rubrica, isto não prejudicaria o direito material ao crédito, pois "há de ser levado em consideração que, mesmo havendo erro de enquadramento dos insumos listados pelo e. Auditor Fiscal em seu relatório, a aquisição de referidos bens e serviços são insumos para a empresa, ora Manifestante, sendo que o i. Auditor Fiscal. (sic)". Destarte, conclui que deveriam ser considerados os documentos apresentados pela defendente por ocasião do procedimento fiscal, hábeis para comprovar que a aquisição de enfocados bens e que configuram insumos para a empresa, pelo que a glosa deveria ser revertido. O sujeito passivo apresentou, em diversas ocasiões de sua manifestação, ementas de decisões do CARF e judiciais no intuito de dar robustez às suas alegações. Ademais, expressamente concordou, por não mais deter documentos comprobatórios, com as glosas de créditos sobre fretes cujas Notas Fiscais não foi apresentada, sobre insumos não identificados nas Notas de fretes sobre compras e sobre despesas de armazenagem e fretes nas vendas. Ademais, sobre despesas de aluguel de máquinas e equipamentos, falou que "A Manifestante realmente não localizou os comprovantes de pagamento solicitados pelo i. Auditor Fiscal. Todavia, requereu aos seus fornecedores, o comprovante de quitação de débito referente aos aluguéis

de máquinas no período de 2009, 2010 e 2011" e "Desta forma, requer-se a análise dos comprovantes de quitação que instrui a presente manifestação" (à fl. 799 foi acostada informação prestada por TETRA PAK à ora manifestante em que a peticionante, sem identificar os montantes nem as datas, refere-se a pagamentos feitos pela aqui defendente a título de locação de equipamentos no período de 2006 a 2014).

Em análise da manifestação de inconformidade, a Delegacia de julgamento julgou parcialmente procedente conforme decisão abaixo ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo, no âmbito da não-cumulatividade da contribuição, pressupõe relação direta entre o bem ou serviço em relação ao qual se pretende apurar crédito e o produto ou serviço final disponibilizado para venda.

DESPESAS COM BENS E SERVIÇOS QUE NÃO CONSTITUEM INSUMOS.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE DA CONTRIBUIÇÃO.

DESCABIMENTO.

Por não constituírem insumos, descabida a apuração de créditos sobre, dentre outras, despesas com materiais e serviços de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas, despesas com equipamentos de proteção individual, despesas com materiais utilizados na movimentação de cargas/produtos e despesas com materiais e serviços elétricos.

DESPEZA COM AQUISIÇÃO DE UNIFORMES. CRÉDITO DA NÃOCUMULATIVIDADE DA CONTRIBUIÇÃO. DIREITO RESTRITO ÀS PESSOAS JURÍDICAS QUE EXPLOREM ATIVIDADES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE LIMPEZA, CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO.

O direito de apurar créditos da não-cumulatividade da contribuição sobre despesas com aquisição de uniformes aos empregados é restrito às pessoas jurídicas que explorem atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, sendo descabido às demais pessoas jurídicas.

PARTES, PEÇAS DE REPOSIÇÃO, SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO, COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA UTILIZAÇÃO EM VEÍCULOS USADOS NA PRODUÇÃO DE BENS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CRÉDITO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

DESCABIMENTO.

Incomprovado que as partes, peças de reposição, serviços de manutenção, combustíveis e lubrificantes foram utilizados em veículos que, no interior de um mesmo estabelecimento da pessoa jurídica, suprem, com insumos ou produtos em elaboração, as máquinas que promovem a produção de bens ou a prestação

de serviços, é incabível o reconhecimento de créditos da não-cumulatividade da contribuição.

CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. BENS E SERVIÇOS ADQUIRIDOS SOB A ALÍQUOTA ZERO. APURAÇÃO DE CRÉDITO. DESCABIMENTO.

Descabida a apuração de crédito, no âmbito da não-cumulatividade da contribuição, em relação a bens e serviços cujas operações de aquisição estão sujeitas à alíquota zero da contribuição.

CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. FRETE NAS TRANSFERÊNCIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS. INEXISTÊNCIA DE DIREITO AO CRÉDITO.

Incabível o desconto de créditos da não-cumulatividade da contribuição sobre despesas de fretes de insumos, produtos intermediários e mercadorias entre os estabelecimentos da pessoa jurídica.

CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. VALOR DO FRETE SOBRE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CREDITAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Inexiste previsão legal para a apuração de créditos da não-cumulatividade da contribuição em relação aos dispêndios com serviços de frete na aquisição de bens, que apenas ensejam direito a creditamento quando incorporados ao custo de aquisição de insumo sujeito ao pagamento da contribuição, inexistindo direito de creditamento sobre a parcela correspondente ao frete quando o bem adquirido foi submetido à alíquota zero na operação de compra ou quando ele não representar insumo.

FRETE SOBRE A AQUISIÇÃO DE LEITE IN NATURA. DIREITO A CREDITAMENTO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INEXISTÊNCIA.

Os fretes pagos na aquisição de leite in natura não geram direito ao desconto de crédito da não-cumulatividade da contribuição, sendo que os correspondentes valores, quando incorporados ao custo de aquisição do produto, apenas ensejam direito a crédito presumido de que trata o art. 8º, da Lei nº 10.925/2004.

CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E OUTROS BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. CRÉDITOS RELATIVOS A ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO/AMORTIZAÇÃO. NECESSIDADE DE UTILIZAÇÃO NA PRODUÇÃO OU NA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS.

Incabível o desconto de créditos da não-cumulatividade da contribuição sobre encargos de depreciação/amortização de máquinas, equipamentos e outros bens do ativo imobilizado que não sejam utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço.

DESPESAS COM MATERIAIS E SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO PREDIAL.

CRÉDITO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DA CONTRIBUIÇÃO.

APURAÇÃO NA PROPORÇÃO DOS ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DO ATIVO DA EMPRESA.

As despesas com materiais e serviços de manutenção não dão direito a creditamento na esfera da não-cumulatividade da contribuição, apenas cabendo, quando incorporadas ao ativo da pessoa jurídicas, créditos proporcionais aos correspondentes encargos de depreciação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS PROBANTE DO SUJEITO PASSIVO.

É do sujeito passivo o ônus probante do direito creditório cujo reconhecimento foi pleiteado, devendo ser mantidas as glosas de créditos incomprovados pela manifestante e reconhecidos aqueles demonstrados pela contribuinte no curso de diligência fiscal realizada nos autos.

LEI. AFASTAMENTO DA APLICAÇÃO OU INOBSERVÂNCIA. VEDAÇÃO AOS ÓRGÃOS DE JULGAMENTO ADMINISTRATIVO.

Ressalvadas as hipóteses, não configuradas nos autos, é vedado aos órgãos de julgamento administrativo de primeira instância, sob fundamento de inconstitucionalidade ou alegação de desrespeito de princípio jurídico, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

DESPACHO DECISÓRIO. FUNDAMENTAÇÃO. PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

IMPROCEDÊNCIA.

Improcede a preliminar de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, de Despacho Decisório que apresenta os fundamentos em que se baseia, especialmente quando a contribuinte apresenta defesa em que demonstra compreensão das razões do ato decisório.

AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO EXPRESSA. MATÉRIA CONSIDERADA NÃO RECORRIDA.

Considera-se não recorrida a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. UTILIZAÇÃO PARA ABATIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES EM MESES SUBSEQUENTES. DESCABIMENTO.

Apresentado Pedido de Ressarcimento, já apreciado pela autoridade administrativa, de créditos da não-cumulatividade da contribuição, descabida a sua utilização para abatimento das contribuições devidas em meses subsequentes, ainda mais quando o direito creditório pleiteado tenha sido negado pela Unidade de Origem por meio de Despacho Decisório mantido pelas autoridades administrativa de julgamento de primeira e de segunda instância.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Registra-se, ainda, que o órgão julgador consignou expressamente a ausência de contestação em relação a parte das rubricas glosadas, vejamos:

“(…)

Da matéria não recorrida:

132. A contribuinte não contesta as glosas de créditos perpetradas pela diligência em relação às seguintes rubricas:

132.1. despesas fretes sobre compras, classificados como "serviços utilizados como insumos", em relação aos quais não foi apresentada Nota Fiscal (item 7.3, do Relatório Fiscal);

132.2. insumos não identificados nas Notas Fiscais de fretes sobre compras e fornecedor identificado nas Notas Fiscais de fretes sobre compras que não figura nas Notas Fiscais de bens utilizados como insumo/crédito presumido (itens 7.5 e 7.6, do Relatório Fiscal);

132.3. algumas despesas de energia elétrica, taxas de iluminação pública e acréscimos moratórios (item 8, do Relatório Fiscal);

132.4. algumas despesas de aluguel de prédios (item 9, do Relatório Fiscal);

132.5. despesas de armazenagem e fretes na operação de vendas, cujas Notas Fiscais correlatas não foram entregues (item 11, do Relatório Fiscal);

132.6. encargos de depreciação de bens cujas Notas Fiscais de aquisição não foram apresentadas no curso do procedimento fiscal (item 13, in fine, do Relatório Fiscal)

133. Logo, não tendo se instaurado o litígio a respeito, sobreditas glosas são consideradas definitivas e, portanto, insuscetíveis de serem questionadas em outro momento processual nos correntes autos, devendo a Unidade de Origem adotar as medidas cabíveis, caso a parcela incontroversa tenha sido utilizado em compensações pelo sujeito passivo

Em Recurso Voluntário, insurge a Recorrente com os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade com exceção da preliminar de nulidade, além de não se manifestar sobre as glosas não impugnadas. Pede, ainda, aplicação da correção monetária aos créditos concedidos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Inicialmente e antes de adentrar nos pontos alegados, é oportuno consignar que, conforme já discutido, que os créditos pleiteados e analisados decorrem de 25 pedidos de Ressarcimento - PER, que totalizam R\$ 26.594.900,00, referentes à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS de períodos compreendidos entre o 1º trimestre de 2009 e o 4º trimestre de 2011, os quais vários destes processos já foram julgados por este colegiado, inclusive, na sistemática de recurso repetitivo conforme Acórdão 3201- 006.043, de 23 de outubro de 2019, proferido no julgamento do processo 10410.901489/2014- 74, vejamos:

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

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. DIREITO A CRÉDITO.

Na não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo, excluindo-se as aquisições que não se mostrem necessárias à consecução das atividades que compõem o objeto social do contribuinte.

CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS EM MANUTENÇÃO E LIMPEZA DE EQUIPAMENTOS E MÁQUINAS. GRAXAS. FERRAMENTAS. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito da contribuição não cumulativa a aquisição de bens e serviços de manutenção e limpeza de equipamentos e máquinas, dentre os quais a graxa, desde que comprovadamente utilizados no ambiente de produção, observados os demais requisitos da lei. Quanto às ferramentas utilizadas no processo produtivo, caso elas não se constituam em bens do ativo imobilizado, passíveis de creditamento via depreciação, e considerados os demais requisitos legais, elas também ensejam a geração de créditos da contribuição.

CRÉDITO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI) E UNIFORMES. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito da contribuição não cumulativa a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) e uniformes, desde que comprovadamente utilizados no ambiente de produção, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO OU AMORTIZAÇÃO. BENFEITORIAS NO ATIVO IMOBILIZADO. POSSIBILIDADE.

Geram direito a créditos da contribuição não cumulativa os encargos de depreciação ou amortização decorrentes da ativação de bens e serviços destinados à realização de benfeitorias em bens do Ativo Imobilizado, desde que

comprovadamente utilizados na produção, observados os demais requisitos legais.

CRÉDITO. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. SERVIÇOS. COMBUSTÍVEIS. LUBRIFICANTES. TACÓGRAFOS. FILTROS DE ÓLEOS. OUTROS PRODUTOS E SERVIÇOS UTILIZADOS EM VEÍCULOS AUTOMOTORES. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição não cumulativa os dispêndios com peças de reposição, serviços, combustíveis, lubrificantes, tacógrafos, filtros de óleos e outros produtos e serviços consumidos em veículos automotores, desde que comprovadamente utilizados no processo produtivo, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. MOVIMENTAÇÃO DE CARGA/PRODUTOS. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição não cumulativa os bens utilizados em embalagem e na movimentação de carga, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. FRETES PAGOS NAS AQUISIÇÕES DE PRODUTOS SEM DIREITO A CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes nas aquisições de produtos sem direito a crédito, observados os demais requisitos da lei, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País.

CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da empresa, observados os demais requisitos da lei, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País.

CRÉDITO. FRETES PAGOS NAS AQUISIÇÕES DE LEITE *IN NATURA*. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes nas aquisições de leite in natura, mas desde que tais fretes tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do leite in natura, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os encargos de depreciação de bens do Ativo Imobilizado (aparelhos de ar-condicionado, equipamentos de ventilação, equipamentos contra pragas, equipamentos de limpeza, ferramentas e iluminação), desde que comprovadamente utilizados no ambiente de produção, observados os demais requisitos da lei.

SALDO DE CRÉDITOS ACUMULADOS DE PERÍODOS ANTERIORES. PEDIDOS DE RESSARCIMENTO EM OUTROS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS.

Créditos acumulados de períodos anteriores cujos montantes já foram objeto de pedidos de ressarcimento em outros processos administrativos não podem ser considerados no cálculo dos créditos dos períodos subsequentes.

INSUMOS ADQUIRIDOS COM ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

A lei de regência da não cumulatividade da contribuição estipula que não dá direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, dentre os quais se incluem os insumos adquiridos com alíquota zero.

OUTRAS OPERAÇÕES. AUSÊNCIA DE IDENTIFICAÇÃO E COMPROVAÇÃO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Operações não identificadas e não comprovadas não geram direito a créditos da contribuição não cumulativa.

CORREÇÃO MONETÁRIA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 125.

No ressarcimento da contribuição não cumulativa não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa amparada na documentação contábil-fiscal do sujeito passivo não infirmada com documentação hábil e idônea.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Embora, dirija, respeitosamente, do i. relator em situações pontuais, consigno, deste já, que reproduzirei como razão de decidir no presente voto, a brilhante fundamentação do r. acórdão nos pontos não divergentes em relação às rubricas glosadas.

Do conceito de insumos:

A controvérsia cinge às glosas de crédito da Contribuição para COFINS não-cumulativa que à época da análise dos créditos decorreu de interpretação jurídica restrita sobre o conceito de insumos amparada na Instruções Normativas SRF nº 247/02 e 404/04. De acordo com a autoridade fiscal, somente poderiam gerar créditos os insumos que sofressem alterações físicas ou químicas em razão de sua aplicação no processo produtivo diretamente relacionado ao produto destinado à venda.

Neste sentido, vejamos passagem do Relatório Fiscal (fls. 660):

“(…)

Mas esta definição de insumo não significa que a empresa produtora ou o industrial possa se creditar de todo qualquer bem ou serviço comprado, já que o inciso I do § 5º do art. 66 da IN SRF nº 247/2002 e inciso I do § 4º do art. 8º da IN 404/2004, dão uma definição bem clara o que pode ser considerado insumo:

“(…)

Utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

(…)”

Desta forma, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que produz despesa necessária à atividade da empresa, mas, tão-somente, aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, sejam, em razão de sua ação direta sobre o produto elaborado, consumidos, desgastados ou perdidos as suas propriedades físicas ou químicas.

Por outro lado, não são considerados como insumos, passíveis de geração de créditos, aqueles que não estejam intrinsecamente associados ao processo produtivo da empresa produtora, no caso, desta Indústria de Laticínios o processo produtivo compreende a industrialização do leite e de seus derivados, iogurtes, manteigas, coalhadas, leite condensado, creme de leite, bem como refrescos, sucos de frutas e achocolatados.

No decorrer da análise das planilhas de composição dos insumos, verificamos que alguns produtos e serviços considerados pela empresa não se enquadravam no conceito de insumo estatuído nas Instruções Normativas acima.

Como a utilização dos créditos resultará em redução da contribuição, com consequências imediatas sobre a apuração da contribuição devida, bem como abre a possibilidade da empresa em certas situações permitidas por lei pleitear ressarcimento dos valores não utilizados, não há que se interpretar extensivamente a legislação referente ao tema, de modo que, o termo “insumo” não deve ser considerado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa ou sociedade.

O conceito de insumo exposto nas indigitadas Instruções adequa-se ao regime não-cumulativo do PIS e da COFINS, cuja tributação se dá sobre a receita/faturamento, e não sobre o lucro.

(…)

Ocorre que a aplicação dos conceitos restritos já se encontram superados, senão vejamos.

O princípio da não cumulatividade está inserido no texto constitucional e no que se refere às contribuições sociais está disciplinado no artigo 195, § 12, *in verbis*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

Por sua vez, as Leis Federais nº 10.637/02 (PIS) e nº 10.833/03 (COFINS), disciplinaram os bens e/ou serviço aptos a gerar o direito ao crédito, sendo certo que a não cumulatividade, pressupõe a existência de um ciclo econômico formado por várias operações, cuja finalidade é evitar o efeito “cascata” da tributação, compensando-se o valor referente ao tributo das operações anteriores com o valor a ser recolhido na operação seguinte, desonerando o Contribuinte pela repercussão econômica que um sistema de tributação cumulativo acarretaria no preço final do produto e/ou serviço.

Assim, quando da aplicação da sistemática de não cumulatividade para a contribuição do PIS e da COFINS, foi adotado, conforme exposição de motivos da Medida Provisória nº 135 de 30/10/2003, o método subtrativo indireto. Tal método consiste no fato de que a não cumulatividade é obtida por meio da concessão de crédito fiscal sobre as compras (custos e despesas) definidos em lei, na mesma proporção da alíquota que registra as vendas (receitas), diferente do método do imposto sobre imposto que se compensa o montante devido na saída (vendas) com o valor efetivamente recolhido por ocasião da entrada (compras).

Nesta linha de pensamento, acerca da não cumulatividade e sua efetividade para a atividade empresarial, valiosos são os ensinamentos de Ives Gandra da Silva Martins¹, em sua obra, explanando, inclusive, o método de apuração do crédito em cada cadeia (método subtrativo indireto), veja-se:

“... apresentaremos a ideia de que, dentre as diversas sistemáticas de não-cumulatividade (neutralidade tributária) desenvolvidos pela doutrina, inclusive internacional, para o caso da Contribuição para o PIS e da COFINS foi adotado, expressamente (conferir a Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 135), o Método Subtrativo Indireto. Pelo Método Subtrativo Indireto, a não-cumulatividade é alcançada por meio de concessão de crédito Fiscal sobre as compras (custos e despesas) definidas em lei, na mesma proporção da alíquota

¹ MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Não-cumulatividade do PIS e da COFINS*. Ed. Quartier Latin, 2007.

que grava as vendas (receitas). Trata-se, portanto, de uma sistemática distinta daquela adotada pela legislação do IPI e do ICMS, para quais aplica-se o Método de Imposto contra Imposto, isto é, compensa-se o montante devido na saída (vendas) com o valor efetivamente recolhido por ocasião da entrada (compras).

No caso do Método Subtrativo Indireto, adotado pela Lei nº 10.637 de 2003, e pela Lei 10.833 de 2004, com as alterações posteriores, para a concessão do crédito Fiscal não se exige qualquer vinculação com o montante recolhido na etapa anterior, a ponto de ser indiferente se o fornecedor é optante pelo lucro presumido, pelo SIMPLES ou se tem suas vendas isentas. A transformação da Contribuição para o PIS e da COFINS em tributos não-cumulativos teve por finalidade (novamente conferir a Exposição de Motivos da medida provisória nº 135) a expansão da atividade comercial brasileira, quer com relação ao mercado interno que com relação às exportações...”

Nesta perspectiva, se o Contribuinte adquiriu bens ou serviços que anteriormente tiveram a incidência do PIS e da COFINS, nasce neste ato de forma lógica o direito ao crédito, conforme disposto nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, que elencam as possibilidades de crédito fiscal, com base no insumo adquirido.

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008)

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

III - (VETADO)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa; V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção

de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária; VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

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

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

Dentre as disposições acima colocadas (idênticas para as mencionadas leis), a previsão contida no inciso II, do artigo 3º, que traz o direito de crédito sobre bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens e produtos destinados à venda é a grande motivadora das inúmeras discussões e atuações no que tange aos créditos de PIS e COFINS. Isto porque, como a legislação não trouxe um conceito definido de insumos e os critérios aplicáveis, deixaram uma verdadeira abertura para aplicação de entendimentos diversos.

Assim, na tentativa de pacificar anos de discussões administrativas e judiciais o Superior Tribunal de Justiça – STJ no julgamento do RESP nº 1.221.170/PR –Tema 779 em sistemática de recursos repetitivos fixou o entendimento de que o “conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Vejamos:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL.

DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015). 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns.

247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

(REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)

Ressalte-se que no referido julgamento reconheceu-se a ilegalidade das restrições impostas pelas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e SRF nº 404/2004, vejamos:

(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e

(b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

(RESP nº 1.221.170/PR –Tema 779)

Assim, para a correta aplicação do conceito de insumo há que observar a aplicação do “teste de subtração” proposto pelo Ministro Mauro Campbell Marque em seu Voto-Vogal no julgamento do RESP 1.221.170/PR , que consiste basicamente em verificar se ao subtrair o item da atividade, esta permanece ou não sendo desenvolvida ou sua subtração implica substancial perda da qualidade do produto ou serviço.

VOTO-VOGAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N.

10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. PERTINÊNCIA, ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA AO PROCESSO PRODUTIVO. APLICAÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. RITO DO ART. 543-C, DO CPC. 1. Discute-se nos autos o conceito de insumos previsto no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 para fins de dedução de créditos da base de cálculo do Pis e da Cofins na sistemática não cumulativa. 2. Violação aos arts. 110 do CTN, 24 e 25 da Lei nº 11.898/09 e 11 da Lei Complementar nº 95/98. Ausência de prequestionamento. Incidência da Súmula nº 211 do STJ. 3. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda - IR, por que demasiadamente elastecidos. **4. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes. Assim caracterizadas a essencialidade, a relevância, a pertinência e a possibilidade de emprego indireto através de um objetivo "teste de subtração", que é a própria objetivação da tese aplicável do repetitivo, a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.** 5. Segundo o conceito de insumo aqui adotado não estão a priori incluídos os seguintes "custos" e "despesas" da recorrente: gastos com veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (salvo na hipótese do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões. É que tais "custos" e "despesas" ("Despesas Gerais Comerciais") não são essenciais, relevantes e pertinentes ao processo produtivo da empresa que atua no ramo de alimentos, de forma que a exclusão desses itens do processo produtivo não importa a impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção e nem, ainda, a perda substancial da qualidade do serviço ou produto e não há obrigação legal para sua presença. Documento: 45634050 - VOTO VOGAL - Site certificado Página 1 de 26 Superior Tribunal de Justiça 6. Quanto aos "custos" e "despesas" com água, combustível, lubrificante, materiais de exames laboratoriais e materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI, é o caso de devolver os autos ao Tribunal de origem para que seja analisada, à luz do conceito de insumos aqui adotado, a possibilidade de dedução de créditos desses itens conforme se verifique sua pertinência, relevância e essencialidade ao processo produtivo,

ainda que por aplicação indireta, consoante o “teste de subtração”. Em assim sendo, deverão ser considerados insumos na forma do art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. 7. ACOMPANHO O RELATOR e proponho o seguinte dispositivo: Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido para determinar o retorno dos autos à origem para que a Corte a quo analise a possibilidade de dedução de créditos em relação aos custos e despesas com água, combustível, materiais de exames laboratoriais e materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI conforme o conceito de insumos definido acima, tudo isso considerando a estreita via da prova documental do mandado de segurança. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/08 (ementa já alterada na conformidade dos dois aditamentos

Com a aplicação do referido método, é permitido visualizar e obter com clareza as particularidades de cada atividade exercida pelos Contribuintes seja no processo produtivo, seja na prestação de serviços, identificando com clareza a imprescindibilidade de cada insumo na sua execução.

Contudo, no caso específico, temos que as diretrizes do referido método deixaram de ser aplicadas na medida que é possível inferir pela leitura do relatório Fiscal e da decisão recorrida que, por terem sido exarados antes do julgamento do RESP 1.221.170/PR (acórdão publicado em 24/04/2018 e transitado em julgado em 29/06/2023), referidas decisões não trataram do conceito contemporâneo de insumo.

Neste sentido, fato é que os posicionamentos tanto da autoridade fiscal quanto da DRJ na análise da manifestação de inconformidade da Recorrente, divergem do atual conceito de insumos que obrigatoriamente deve ser aplicado por este Colegiado, nos termos do 99 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

Assim, ultrapassada a questão sobre o conceito de insumos a ser aplicado ao caso, cabe agora verificar se de fato a Recorrente trouxe elementos e documentos hábeis a comprovar efetivamente o direito de crédito sobre os itens glosados. Passemos à análise.

Créditos extemporâneos - Saldos de créditos acumulados de períodos anteriores.

Aduz a Recorrente que os créditos da não cumulatividade podem ser pleiteados a qualquer tempo, inexistindo norma clara que imponha a retificação da escrituração fiscal do crédito para sua inclusão nos períodos de apuração a que se refiram, cabendo à fiscalização a verificação se, de fato, este crédito não foi aproveitado anteriormente, além da observância a delimitação do conceito de insumo adotado pelo CARF.

Sobre referido direito e previsão legal contida no § 4º do artigo 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 de fato não há dúvidas. Contudo, no caso dos autos temos justamente a questão de que há de fato a fiscalização constatou que os valores pleiteados haviam sido objeto de pedidos de ressarcimentos, cuja discussão administrativa não havia se findado. A Recorrente não contestou as afirmações, mas também não trouxe aos autos qualquer prova que militasse ao seu favor, se resumindo a tecer argumentações genéricas.

Neste sentido, peço *venia* ao i. Conselheiro Hécio Lafeté Reis para colacionar passagem do voto proferido no acórdão 3201- 006.043 proferido no julgamento do processo 10410.901489/2014- 74, que muito bem fundamentou a manutenção da decisão recorrida.

II. Saldos de créditos acumulados de períodos anteriores.

Conforme apontado pela DRJ, “não há dúvidas de que, no geral, é plenamente possível o aproveitamento de créditos não usados em determinado mês para abatimento das contribuições devidas em meses subsequentes”, contudo, no presente caso, os 34 processos administrativos relativos a saldos credores das contribuições acumulados em períodos anteriores para dedução das contribuições devidas a partir de janeiro de 2009 foram objeto de análise na repartição de origem, na Delegacia de Julgamento em Curitiba/PR e no CARF, tendo sido denegados os referidos créditos por ausência de prova (exceto no processo administrativo nº 10410.720196/2011-45, cujo Recurso Voluntário ainda se encontra pendente de apreciação no CARF).

Além disso, conforme já destacado durante todo o trâmite deste processo, tendo o Recorrente feito a opção por requerer o ressarcimento desses créditos anteriores, eles não podiam mais ser considerados nos cálculos das contribuições devidas nos períodos subsequentes.

Em sua defesa, o Recorrente discorre, amparado em decisões do CARF, sobre o direito de aproveitamento de créditos das contribuições de períodos anteriores - direito esse não controvertido nos autos pois que reconhecido em todas as instâncias, inclusive na repartição de origem - mas se esquia em demonstrar que créditos seriam esses que não aqueles já identificados pela Fiscalização e pela DRJ, objeto de outros pedidos de ressarcimento.

O Recorrente alega, genericamente, que é dever da Fiscalização, em face do princípio da verdade material, verificar a existência dos créditos anteriores, não apresentando argumentos e nem provas que pudessem afastar as conclusões de que tais créditos já haviam sido objeto de análise no Processo Administrativo

Fiscal (PAF), com prevalência da decisão denegatória do direito por ausência de prova.

Não se aponta e nem se demonstra onde se encontrariam os erros passíveis de correção, restringindo a defesa a alegações genéricas que não se coadunam com o ônus da prova que recai sobre aquele que alega ser detentor de um direito a par de constatações não elididas.

Não se pode ignorar que, no Processo Administrativo Fiscal (PAF), o ônus da prova encontra-se delimitado de forma expressa, dispondo o art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 nos seguintes termos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida; II - a qualificação do impugnante; III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Em conformidade com os dispositivos supra, tem-se que o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento e, mesmo considerando o princípio da busca da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo pode, eventualmente, ir além das provas trazidas aos autos pelo interessado, nos casos da espécie ao ora analisado, os créditos anteriores pleiteados foram calculados, presume-se, com base na escrituração contábil-fiscal da pessoa jurídica, bem como na documentação fiscal que a embasa, não se vislumbrando, a princípio, razões à sua não apresentação, o mais extensivamente possível, quando do procedimento e do processo fiscais.

Destaque-se que o Recorrente, durante todo o trâmite do processo, inclusive durante diligência determinada pela DRJ, teve diversas oportunidades para carrear aos autos os documentos que pudessem comprovar a alegação da existência de saldos creditórios anteriores não considerados pela Administração tributária, restringindo sua defesa, conforme já dito, a alegações genéricas.

Dessa forma, nega-se provimento a esse item.

Materiais e serviços de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas.

Igualmente, em relação à glosa de materiais e serviços de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas adoto a razões de decidir do i. Conselheiro Relator do acórdão 3201- 006.043.

III. Materiais e serviços de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas.

A Fiscalização, amparando-se na Solução de Divergência Cosit nº 12, de 24/10/2007, considerou que tais itens não se enquadravam no conceito de insumos e nem se encontravam autorizados pela lei a gerar crédito.

A DRJ chegou à mesma conclusão, considerando ainda que, por não se constituírem bens e serviços aplicados diretamente na produção, mas na limpeza de equipamentos e máquinas, tais itens não podiam gerar créditos das contribuições.

O Recorrente, por seu turno, amparando-se em inúmeras decisões do CARF, argumenta que as despesas com materiais e serviços de limpeza de equipamentos e máquinas, bem como graxas e ferramentas, se referem a materiais e serviços empregados na manutenção das máquinas e equipamentos industriais utilizados na segurança de seus empregados, durante o processo produtivo.

Destaque-se que nem a Fiscalização e nem a DRJ contestam que tais gastos se referem a bens e serviços utilizados no processo produtivo ou no ambiente da produção, baseando suas decisões no seu não enquadramento como insumo ou na falta de autorização legal.

A própria Fiscalização assim se pronunciou:

Dentre os principais materiais de limpeza excluídos pela fiscalização da base de cálculo de aproveitamento de crédito, destacam-se: ácido nítrico 36% BE e 42% BE (**limpeza ácida dos equipamentos – máquinas da fábrica**); álcool (**assepsia das mãos dos operadores e preparação do alisarol**); aspirador de pó industrial; detergente alcalino cloromax (**limpeza geral da fábrica**); extran alcalino (**detergente usado na limpeza dos utensílios do laboratório**); fibra de limpeza (**limpeza geral da fábrica**); folha scotch brite (**limpeza geral da fábrica**); pedra sanit floral (**utilizado na higienização de banheiros**); soda cáustica (**limpeza alcalina dos equipamentos**); sulfato de alumínio (**decantar sujeira da água**); vaselina líquida (**limpeza externa dos equipamentos de aço inox**). (g.n.)

Veja-se que todos esses bens identificados pela Fiscalização são empregados na higienização e na limpeza no ambiente da fábrica e, considerando que se está

diante de uma indústria produtora de alimentos para consumo humano, perecíveis em sua maioria, referidos itens se mostram necessários, ou mesmo imprescindíveis, à produção, em conformidade com as exigências sanitárias.

O Recorrente argumenta, ainda, que as peças empregadas na “reposição de desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou em produção”, tais como materiais de limpeza e ferramentas para manutenção dos equipamentos e instalações, visam garantir a vida útil de equipamentos e infraestrutura necessária ao desenvolvimento das atividades da empresa, tratando-se, portanto, de insumos geradores de crédito.

Quanto às ferramentas utilizadas no processo produtivo, caso elas não se constituam em bens do ativo imobilizado, passíveis de creditamento via depreciação, e considerados os demais requisitos legais, elas também ensejam a geração de créditos da contribuição, em conformidade com o conceito de insumos abordado no item I supra.

Nesse sentido, dá-se provimento ao recurso quanto ao direito de crédito pleiteado neste item, observadas as demais exigências legais.

Equipamentos de proteção individual – EPI e uniformes.

Em relação à EPI e uniformes, a glosa foi realizada sobre argumento de que “*embora haja o desgaste dos mesmos com o seu uso contínuo, tal desgaste não se dá “em razão da ação exercida sobre o produto em fabricação”. Os EPI e os uniformes não exercem ação sobre o produto que está sendo fabricado. O contrário, sim, pode ocorrer, isto é, o produto em fabricação pode exercer, ocasionalmente, ação sobre os EPI e os uniformes, causando-lhes o desgaste.(fls. 670)*

Consignou ainda, que não seria a essencialidade ou indispensabilidade da despesa que autorizaria o creditamento.

“(…)

O fato de ser um custo exigido por lei de proteção ao trabalhador, no caso do EPI, ou normas internas da empresa, no caso dos uniformes, o que dará direito aos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS não é a essencialidade ou indispensabilidade da despesa que autoriza o creditamento, e sim o completo enquadramento às hipóteses legais de crédito. (...)”

Temos assim, que os fundamentos aplicados para glosa das referidas rubricas foram superados pela decisão do STJ amplamente apreciada neste voto, sendo certo que a essencialidade e indispensabilidade das despesas no processo produtivo da Recorrente foi, inclusive, reconhecido pela própria fiscalização na análise do crédito.

Importante consignar eu EPI e uniformes, são itens obrigatórios por lei² para fins de proteção ao trabalho com objetivo de manter e propiciar ambiente seguro e salubre para o exercício da atividade empresarial.

Assim, entendo que o direito creditório sobre referidas rubricas devem ser reconhecidos.

Materiais e serviços utilizados em manutenção predial.

Em relação aos materiais e serviços utilizados em manutenção predial adoto a razões de decidir do i. Conselheiro Relator do acórdão 3201- 006.043.

“(…)

V. Materiais e serviços utilizados em manutenção predial.

A Fiscalização e a DRJ consideraram, amparando-se no art. 3º, VII, e § 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que o contribuinte deveria ter incorporado os gastos com benfeitorias em seu ativo (abraçadeira em geral, bucha, cabo flexível, cadeado, chapa em geral, curva, ferro, haste, joelho, luva, parafuso em geral, porca em geral, rolo de lã, tinta em geral, tubo de esgoto, válvula em geral, vergalhão, viga etc.) para se creditar dos encargos de depreciação e amortização e não se valer do valor total das aquisições como vinha sendo feito.

O Recorrente argui que os materiais e serviços utilizados para manutenção predial, materiais e serviços elétricos e outros produtos e serviços são empregados na manutenção das atividades e equipamentos utilizados na segurança de seus empregados, durante o processo produtivo.

Verificando a relação de itens glosados, é possível concluir que se trata de materiais utilizados em construção ou reforma de edificações ou em outros equipamentos do ativo imobilizado, gerando crédito a partir dos encargos de depreciação, pois, ainda que individualmente alguns deles possam não gerar aumento de vida útil superior a um ano aos bens em que aplicados, em seu conjunto eles acarretam melhorias que, nas palavras do próprio Recorrente, “visam garantir a vida útil da infraestrutura necessária ao desenvolvimento das atividades da empresa” (e-fl. 876).

O Recorrente não demonstra nem comprova que tais gastos, ou alguns deles, se refiram a aplicações pontuais, sem impactos significativos nos bens do ativo imobilizado, baseando sua defesa, precipuamente, na não exigência de contato direto com os produtos em fabricação para se considerar um bem ou serviço como insumo.

Portanto, tais bens e serviços deverão ser ativados para os fins aqui pretendidos, gerando créditos a partir dos encargos de depreciação, observados os demais

² Lei nº 6.514/77

requisitos legais, devendo o Recorrente, para se valer desse direito, apresentar demonstrativo de apuração, amparado em sua escrita fiscal, bem como nos documentos que a embasam, sob pena de indeferimento do crédito respectivo.

(...)"

Peças de reposição, serviços, combustíveis, lubrificantes, tacógrafos, filtros de óleos e outros produtos e serviços utilizados em veículos automotores.

Neste ponto, a fiscalização realizou a glosa de créditos apurados sobre estas rubricas ao argumento de que *" não é possível considerar que as despesas de manutenção e os gastos veículos automotores sejam aplicadas ou consumidos diretamente na fabricação de bens destinados à venda, tratando-se, tão somente, de despesas auxiliares às atividades desenvolvidas nos diversos setores da empresa, em que pese poderem ser necessárias ou até essenciais para o desempenho da atividade da empresa, não há como enquadrá-los especificamente no conceito de insumo conforme determinação legal."*(fls. 673)

Sobre tais itens, a Recorrente assim se manifestou às fls. 957/958:

"(...)

Em relação aos itens discutíveis para a constituição de crédito das contribuições, a Recorrente deixou claro ao i. Auditor Fiscal que os combustíveis eram utilizados para o início da queima do gerador e a gasolina era utilizada na caldeira, bem como em veículos que transitam pelo parque fabril, movimentando insumos e o bem industrializado acabado. A Recorrente utiliza-se, ainda, de filtros de óleos, tacógrafos e diversas peças de reposições, todos aplicados no processo fabril. Portanto, tem direito a apurar créditos em relação aos itens indevidamente glosados.

(...)

Ademais, em recursos já julgados pelo Superior Tribunal de Justiça-STJ, foram autorizados o uso de créditos gerados pelas aquisições de combustíveis, lubrificantes e peças de reposição de veículos, necessários para a entrega de produtos para empresas de distribuição de alimentos.

Estas empresas de distribuição de alimentos têm em seu preço de venda já embutido o valor do frete para entrega do produto. O varejo também tem esta mesma regra.

(...)"

Pela passagem acima colacionada e permitido inferir que a Recorrente expressamente declara que os itens foram utilizados tanto no processo fabril, quanto para entrega de produtos aos clientes, invocando decisão STJ (RESP 1.235.979/RS) no sentido de que os créditos podem ser apropriados quando a empresa exerce concomitante a venda de mercadorias, a prestação de serviço de transporte da própria mercadoria que revende. Logo, o direito de crédito está expressamente previsto art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Sobre a possibilidade de tomar crédito sobre combustíveis e lubrificante não há dúvidas que o texto legal traz a possibilidade, contudo, deixa claro que deve ser insumo na prestação de serviço ou na fabricação de bens destinados a venda, vejamos:

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

(...)

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

Pelos argumentos apresentados pela Recorrente e, a despeito das explanações contidas no relatório fiscal no sentido de empresa não se resume só a sua parte industrial em que o combustível poderá ser usado em geradores e caldeiras, mas também poderiam ser direcionados para os setores administrativos, gerência, de vendas, etc., sendo que a ausência de contabilidade de custos integrada poderia demonstrar os percentuais aplicados, nos geradores, caldeiras e veículos automotores, entendo que deve ser assegurado o direito crédito à Recorrente.

Primeiro em relação aos itens empregados no processo produtivo que se amoldam ao conceito de insumos. Segundo porque, analisando o estatuto social da empresa (fls. 714) temos que em com a industrialização e venda de mercadorias, a empresa exerce também a atividade de prestação de serviços de transporte rodoviário de carga, atraindo, assim, a hipótese de insumo na prestação de serviço. Ou seja, se a Recorrente também presta serviços de transporte associado à industrialização e venda de suas próprias mercadorias. Neste sentido:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CREDITAMENTO. COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E PEÇAS. UTILIZAÇÃO COMO INSUMOS EM SERVIÇOS DE ENTREGA DE MERCADORIAS VENDIDAS PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE. CONCLUSÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM FUNDADA NA INTERPRETAÇÃO DE CLÁUSULAS CONTRATUAIS E NO ACERVO FÁTICO DA CAUSA. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 5 E 7/STJ. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO.

1. Este Superior Tribunal de Justiça já decidiu que o creditamento pelos insumos previsto nos art. 3ºs., II da Lei 10.833/2003 e da Lei 10.637/2002 abrange os custos com peças, combustíveis e lubrificantes utilizados por empresa que, conjugada com a venda de mercadorias, exerce também a atividade de prestação de serviços de transporte da própria mercadoria que revende (REsp. 1.235.979/RS, Rel. p/ Acórdão Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJE 19.12.2014).

2. Destaca-se ainda que a Primeira Seção do STJ, no REsp.

1.221.170/PR (DJe 24.4.2018), sob o rito dos recursos repetitivos, fixou entendimento de que, para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

3. Na espécie, o Tribunal de origem, à luz dos elementos fáticos e de cláusulas contratuais, reconheceu ser devida a dedução de créditos, no âmbito do regime não-cumulativo do PIS e da COFINS, das peças, combustíveis e lubrificantes utilizados pelo Contribuinte no transporte, até o adquirente, da mercadoria vendida por si mesmo.

4. Reconhecida a natureza de insumos dos produtos utilizados pela parte recorrida, a revisão desse entendimento demandaria, no caso, necessária interpretação de cláusula contratual, além do imprescindível revolvimento de matéria fática, o que é inviável em Recurso Especial, a teor das Súmulas 5 e 7/STJ. Em igual sentido:

AgInt no REsp. 1.632.007/RS, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJe 12.3.2018; REsp. 1.711.207/RS, Rel. Min. ASSUETE MAGALHÃES, DJe 21.9.2018; REsp. 1.759.416/SC, Rel. Min. REGINA HELENA COSTA, DJe 19.9.2018.

5. Agravo Interno da FAZENDA NACIONAL desprovido.

(AgInt no REsp n. 1.747.255/RS, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 8/6/2020, DJe de 17/6/2020.)

Assim, acolhe-se o pleito da Recorrente em relação aos créditos, desde que a Recorrente comprove sua utilização no processo produtivo e prestação de serviços de transporte associado à industrialização e venda de suas próprias mercadorias observados os demais requisitos legais, devendo apresentar demonstrativo de apuração, amparado em sua escrita fiscal, bem como nos documentos que a embasam, sob pena de indeferimento do crédito respectivo.

Movimentação de carga/produtos.

Sobre referidas rubricas também adotarei o voto proferido no do acórdão 3201-006.043 que p o. Relator assim consignou:

“(…)

VII. Movimentação de carga/produtos

A Fiscalização argumenta que, apesar de serem indispensáveis à atividade do Recorrente, tais produtos (Filme de Polietileno, Smart Filme Stretch ou Europack, Filme Termo Retrátil, Filme Termoencolhível, Filme Winpack, Fitas em Geral, paletes e paleteiras manuais), não se integram aos produtos finais da empresa, mas se destinam tão somente ao transporte, não podendo, portanto, compor a base de cálculo dos créditos.

A DRJ concluiu no mesmo sentido, mantendo as glosas relativas a esses itens.

O Recorrente se contrapõe a esse entendimento assim se expressando:

A Recorrente utiliza-se de empilhadeira, filme de Polietileno, Smart Filme Stretch ou Europack, Filme Termo Retrátil, Filme Termo encolhível, Filme Winpack, Fitas em Geral, Palete, Paleteira Manual, Saco para transporte de mercadoria, todos insumos empregados pela empresa e utilizados em diversas etapas do processo produtivo, uma vez que são usados na própria industrialização, para movimentação das matérias primas e dos produtos em fase de industrialização, evitando seu contato direto com o solo, no intuito de diminuir o risco de contaminação do próprio insumo (matéria prima) e do produto acabado, para proteção na movimentação, transporte e entrega das mercadorias. Referidos bens considerados como embalagens destinadas ao transporte não podem ser reutilizados, o que evidencia a sua característica de insumos, posto que são consumidas no processo produtivo. (e-fl. 883) g.n.

O argumento encetado pelo Recorrente quanto à diminuição do risco de infecção que tais bens e serviços propiciam, bem como sua imprescindibilidade ao transporte de produtos destinados à alimentação humana, já conduz à conclusão de sua essencialidade ao processo produtivo, a possibilitar a apuração de créditos em relação a suas aquisições, observados os demais requisitos da lei.

(...)

Insumos com alíquota zero.

De acordo com a fiscalização a Recorrente creditou-se indevidamente sobre insumos adquiridos com alíquota zero, a saber (fls. 676):

- Ácido Ascórbico: produto químico classificado no capítulo 29 da NCM – Anexo I do Decreto nº 6.426/2008.
- Coco ralado desidratado e Castanha de Caju Picada e Torrada: produtos hortícolas e frutas do capítulo 8 da NCM, conforme art. 28, inciso III, da Lei nº 10.865/2004.
- Leite Concentrado Integral: inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925/2004.
- Leite em Pó Desnatado: inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925/2004.
- Leite em Pó Integral: inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925/2004.
- Preparado Misto Abacaxi, Manga e Maracujá: preparações compostas não alcoólicas, classificadas no código 2106.90.10 Ex 01 da Tipi, destinadas à elaboração de bebidas pelas pessoas jurídicas industriais dos produtos referidos no art. 49 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme inciso VII do art. 28 da Lei nº 10.865/2004.
- Preparado Misto Mamão e Laranja: preparações compostas não alcoólicas, classificadas no código 2106.90.10 Ex 01 da Tipi, destinadas à elaboração de bebidas pelas pessoas jurídicas industriais dos produtos

referidos no art. 49 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme inciso VII do art. 28 da Lei nº 10.865/2004.

- Soro de Leite Líquido: inciso XIII do art. 1º da Lei nº 10.925/2004.
- Soro de Leite em Pó: inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925/2004.
- Starmix DE8312: composto lácteo, inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925/200

Em suas razões recursais, a Recorrente não contesta que os produtos são abarcados pela alíquota zero que há vedação legal imposta para tomada de crédito, contudo, ao seu entendimento a manutenção de crédito deve prosperar, vejamos:

“(…)

Diante desse cenário, pode-se dizer que não há de fato uma alíquota zero, mas sim um diferimento de pagamento de contribuições e, porque não dizer, um desvio de finalidade do modelo de tributação que fora concebido para esses tributos, porquanto se tributará valor além do agregado. Isso equivale a dar continuidade à cobrança cumulativa dentro do modelo de cobrança não-cumulativa criado justamente para evitar os efeitos perversos do primeiro.

De qualquer modo, se for alegado não haver ônus de PIS e COFINS sobre o valor das receitas auferidas pelo fornecedor e, assim, não haveria nada para o contribuinte industrial se creditar, pode-se opor a irrelevância disso, porquanto, em essência, o crédito calculado desses tributos é inegavelmente um direito de natureza presumida.

A plausibilidade dessa afirmação resulta da interpretação do próprio § 1º do art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03, pois o crédito é calculado sobre o valor de aquisição dos insumos pela mesma alíquota do débito aplicada sobre o valor do faturamento.

O presente raciocínio é reforçado com a observação de que, mesmo nas aquisições de insumos de contribuintes tributados pelo imposto de renda com base no lucro presumido (regime cumulativo = PIS, 0,65%, e COFINS, 3%) ou pelo SIMPLES, o direito de crédito é integral - 1,65% de PIS e 7,6% de COFINS. Ou seja, não importa saber o quantum incidente de direito sobre a receita anterior.

Interessante ressaltar também que o art. 17 da Lei 11.033/04 e o art. 16 da Lei 11.116/05 garantem ao fornecedor o direito à manutenção e utilização do crédito decorrente da aquisição de insumos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência de PIS e COFINS.

Isso é paradoxal, pois de um lado o contribuinte industrial adquirente de insumos tributados à alíquota zero tem a receita bruta da venda de seus produtos onerada por PIS e COFINS, mas sem direito ao crédito, e, por outro, a legislação garante ao seu fornecedor a manutenção e utilização do crédito dessas contribuições em

relação aos insumos que utilizou na fabricação do seu produto cuja receita decorrente da venda está sujeita à alíquota zero.

(...)

Pela leitura das passagens acima colacionadas, percebe-se que o direito de crédito sobre aquisição com alíquota zero decorre de uma interpretação construída pela Recorrente e que não encontra respaldo legal, já que como ela mesma discorre o inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 não permite o creditamento pela aquisição de produtos não sujeitos ao pagamento das contribuições.

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

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II - 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. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004).”

Assim, as glosas sobre tais itens devem ser integralmente mantidas.

Fretes sobre compras de produtos sem direito a crédito.

Sobre referidas rubricas também adotarei o voto proferido no do acórdão 3201-006.043 que o i. Relator assim consignou:

IX. Fretes sobre compras de produtos sem direito a crédito.

Segundo a Fiscalização, “a empresa pode se creditar dos fretes sobre compras, mas por sua natureza de ser um acessório do principal, que é o produto em si, o frete só dá direito ao creditamento do PIS/Cofins não-cumulativo se os produtos nos quais houve o pagamento de frete sobre a compra também der direito ao creditamento, já que o acessório segue o principal.” (e-fl. 611)

A DRJ caminhou no mesmo sentido, referindo-se aos itens 71 a 81 da Solução de Divergência Cosit nº 07/2016, cuja conclusão é a mesma da Fiscalização, considerando que tais dispêndios devem ser apropriados ao custo de aquisição dos bens.

Já o Recorrente argumenta que “o direito ao crédito pelo serviço de transporte prestado (frete) não se condiciona à tributação do bem transportado, inexistindo qualquer exigência nesse sentido na legislação. A restrição ao crédito se refere, APENAS, ao bem/serviço não tributado ou sujeito à alíquota zero (art. 3º, § 2º, II, Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003), e não aos serviços tributados que possam ser a eles relacionados” (e-fl. 890)

Quanto a este item, o presente voto acompanha o raciocínio do Recorrente, alinhando-se ao que ficou decidido no acórdão 3403-001.938, de 19/03/2013, ementado da seguinte forma:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins
Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

(...)

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS VINCULADOS A AQUISIÇÕES DE BENS COM ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

É possível o creditamento em relação a serviços sujeitos à tributação (transporte, carga e descarga) efetuados em/com bens não sujeitos à tributação pela contribuição.

Dessa forma, devem-se reverter as glosas relativas a esse item, mas desde que observados os demais requisitos da legislação, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País.

Fretes de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da empresa.

Foram glosados créditos sobre transferência de mercadorias entre estabelecimentos da empresa, decorrente dos valores pagos de transferências de “Leite in Natura” entre as suas unidades de transferências de “Leite in Natura” entre as suas unidades. O que foi mantido pela DRJ.

A Recorrente insurge contra referida glosa argumentado “ *que o crédito não se refere ao inciso IX do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (crédito sobre frete na operação de venda), mas sim, por se tratar de valor que compõe o custo do insumo ou da mercadoria para revenda, ou seja, dará direito ao crédito utilizando alíquota integral das contribuições.*” (fls. 972).

Ocorre que a despeito do entendimento da Recorrente, das decisões e soluções proferidas ao longo dos anos, fato é que há entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no sentido de que despesas com fretes relacionados às transferências de mercadorias não geram direito à crédito, vejamos:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC/1973. INOCORRÊNCIA. DESPESAS COM FRETE. TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS. CREDITAMENTO. ILEGITIMIDADE. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. NÃO DEMONSTRADO. AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO ENTRE OS JULGADOS CONFRONTADOS. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil

de 2015 para o presente Agravo Interno, embora o Recurso Especial estivesse sujeito ao Código de Processo Civil de 1973.

II - A Corte de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Inexistência de omissão, contradição ou obscuridade.

III - É pacífico o entendimento no Superior Tribunal de Justiça segundo o qual as despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda, revelando-se incabível reconhecer o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa.

IV - Para a comprovação da divergência jurisprudencial, a parte deve proceder ao cotejo analítico entre os julgados confrontados, transcrevendo os trechos dos acórdãos os quais configurem o dissídio jurisprudencial, sendo insuficiente, para tanto, a mera transcrição de ementas.

V - Em regra, descabe a imposição da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015 em razão do mero desprovimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

VI - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp n. 1.978.258/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 23/5/2022, DJe de 25/5/2022.)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PIS/COFINS. DESPESAS COM FRETE. TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO EM HARMONIA COM TESE JURÍDICA FIXADA EM JULGAMENTO SOB O RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. TEMA 779/STJ. PROVIMENTO NEGADO.

1. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao apreciar o Recurso Especial 1.221.170/PR (Tema 779/STJ), sob a sistemática do recurso repetitivo, consolidou a orientação de que, para fins do creditamento relativo à contribuição ao PIS e da COFINS, "o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte".

2. **O Tribunal de origem reconheceu que as despesas com frete decorrente da transferência de produtos entre estabelecimentos da própria empresa não se enquadravam no conceito de insumos, não gerando crédito para abatimento da**

base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, o que se alinha à orientação consolidada nesta Corte Superior em hipóteses análogas.

3. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no AREsp n. 2.410.624/RS, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, julgado em 26/2/2024, DJe de 29/2/2024.).

Assim, aplicando o entendimento consolidado as glosas devem ser integralmente mantidas.

Fretes sobre a compra de leite “in natura”.

Neste item, assim como nos fretes sobre compras de produtos sem direito a crédito adoto o voto proferido no do acórdão 3201- 006.043 em que o i. Relator assim consignou:

“(…)

XI. Fretes sobre compra de leite in natura. Crédito presumido.

Contraopondo-se ao entendimento da Administração tributária de que os fretes relativos a compras de leite in natura deviam ser apurados como créditos presumidos, sob o argumento de que o acessório (frete) devia seguir o principal (leite in natura), o Recorrente argumenta, mais uma vez, que o direito ao crédito pelo serviço de transporte prestado não se condiciona à tributação do bem transportado, inexistindo qualquer exigência nesse sentido na legislação.

O mesmo entendimento constante do item IX supra aplica-se a este item, mas desde que tais fretes tenham sido tributados e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do leite in natura, observados os demais requisitos da legislação.

(…)”

Encargos de depreciação sobre bens incorporados ao ativo imobilizado.

Também em relação a esta rubrica adoto as razões de decidir consignadas no do acórdão 3201- 006.043 nos seguintes termos:

XII. Créditos sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado.

As glosas dos créditos decorrentes da depreciação de bens do ativo imobilizado decorreram do entendimento de que tais bens não se encontravam associados intrinsecamente ao processo produtivo (aparelhos de ar-condicionado, aparelhos domésticos, aspiradores de pó, controle de funcionário, ferramentas, máquinas de costura, bens intangíveis etc.).

A Lei nº 10.833/2003 versa sobre essa matéria da seguinte forma:

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

(…)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, **ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços**; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005) g.n.

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, **utilizados nas atividades da empresa**; g.n.

(...)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, **adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços**. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) g.n.

(...)

§ 1º o Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês;

Diante dos dispositivos reproduzidos acima, conclui-se que somente em relação às edificações e benfeitorias em imóveis a lei não exige que tais bens sejam utilizados no processo produtivo ou em revenda, bastando que sejam utilizados nas atividades da empresa genericamente consideradas.

Como se está diante de máquinas e equipamentos, a lei estipula que o direito a crédito se vincula à utilização dos bens ou na produção de bens destinada à venda ou na prestação de serviços.

O Recorrente, após discorrer sobre a evolução das regras contábeis, argumenta que se trata de bens corpóreos empregados na atividade fim, compondo o custo operacional da empresa.

Contudo, analisando os bens a que o Recorrente se reporta, quais sejam: aparelhos de ar-condicionado, aparelho de eletrodoméstico, aparelho de localização, aparelho de telecomunicação, aspirador de pó, controle de funcionários, equipamentos contra pragas, equipamentos de limpeza, equipamentos de transporte de mercadorias, ferramentas, iluminação, paletes e paleteiras, equipamentos de ventilação de ambiente entre outros, chega-se a diferentes conclusões, a depender da natureza do bem:

a) aparelhos de ar-condicionado, equipamentos de ventilação, equipamentos contra pragas, equipamentos de limpeza, ferramentas e iluminação podem ser utilizados tanto em atividades administrativas quanto em atividades relacionadas à produção;

b) aparelho de controle de funcionários, aparelhos de localização, aspirador de pó, eletrodomésticos e aparelhos de telecomunicação são utilizados em atividades de cunho administrativo, pois que alheios ao processo produtivo do Recorrente (considerando o processo produtivo do Recorrente, vislumbra-se a utilização na produção de equipamentos industriais, de grande porte, que, a meu ver, não se confundem com simples eletrodomésticos, estes de uso restrito/doméstico, mais hábeis a serem utilizados em setores administrativos da empresa);

c) em relação aos paletes e paleterias, o Recorrente pleiteia o direito a crédito tanto a partir dos encargos de depreciação quanto como insumos, sem, contudo, identificar as razões de tal postura. Além dos mais, o crédito em relação a esses itens já foi reconhecido no item VII supra.

Nesse contexto, restringindo-se aos bens comprovadamente utilizados no processo produtivo, deve-se reverter a glosa em relação aos créditos apurados sobre os encargos de depreciação dos bens assim identificados: aparelhos de ar-condicionado, equipamentos de ventilação, equipamentos contra pragas, equipamentos de limpeza, ferramentas e iluminação, desde que observados os demais requisitos da lei.

Outras operações com direito a crédito.

Também em relação a esta rubrica adoto as razões de decidir consignadas no do acórdão 3201- 006.043 nos seguintes termos:

XIII. Outras operações com direito a crédito.

Pelo fato de terem sido considerados muito elevados os valores envolvidos na apropriação de créditos por parte da empresa na rubrica “Outras Operações com Direito a Crédito”, totalizando nos três anos quase 100 milhões de reais, a Fiscalização considerou implausível a empresa não apresentar, após ser intimado e reintimado, detalhamento e elementos comprobatórios suficientes para demonstrar a natureza e a destinação de tais operações.

Na planilha de e-fl. 631, apresentada pelo contribuinte, em sua última coluna e em quase a totalidade de suas linhas, consta a informação de que os itens identificados superficialmente na primeira coluna não geravam direito a crédito das contribuições.

A DRJ, considerando que o contribuinte não apresentara na Manifestação de Inconformidade nenhum elemento adicional que pudesse infirmar as conclusões da Fiscalização, manteve as glosas.

No Recurso Voluntário, o contribuinte alega que os bens e serviços incluídos nessa rubrica poderiam ter sido informados em outros campos do Dacon e que, em

razão do princípio da verdade material, o julgador tinha a obrigação de buscar a realidade dos fatos.

Diante disso, em face da total ausência de identificação e comprovação dos bens e serviços incluídos na rubrica “Outras operações com direito a crédito”, mantêm-se as glosas.

Correção monetária dos créditos.

Por fim, insurge a Recorrente em suas razões recursais, com argumento de que teria direito à correção monetária (pela taxa Selic) tanto dos créditos já homologados, quanto aos que são objeto do presente recurso voluntário. Isto porque, como os créditos não foram analisados no prazo de 360 dias que prescreve o art. 24 da Lei nº 11.457/07 ficaria caracterizada a resistência ilegítima do Fisco. Cita precedentes do STJ para amparar suas alegações.

A referida matéria, embora suscitada apenas na presente esfera recursal, deve ser analisada, considerando que até a análise da manifestação de inconformidade nenhum direito creditório havia sido reconhecido à Recorrente.

Neste interim, cumpre-nos pontuar que o STJ no julgamento do tema repetitivo 1003 – RESP 1.767.945/PR – firmou entendimento de que são devidos correção monetária no ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007), vejamos:

“(…)

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

(…)

Em face da vinculação aos precedentes judiciais, a Instrução Normativa RFB nº 2055 de 06 de dezembro de 2021, regulamentou a aplicação da correção monetária nos seguintes termos:

Art. 148. O crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de reembolso, será restituído, reembolsado ou compensado acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulados mensalmente, e de juros de 1% (um por cento) no mês em que:

I - a quantia for disponibilizada ao sujeito passivo; II - for entregue a declaração de compensação ou for efetivada a compensação na GFIP; ou III - for considerada efetuada a compensação de ofício, conforme a data definida nos incisos I e II do art. 96.

(…)

Art. 151. Não haverá incidência dos juros compensatórios sobre o crédito do sujeito passivo:

I - se a restituição for efetuada no mesmo mês da origem do direito creditório;

II - no caso de compensação de ofício ou compensação declarada pelo sujeito passivo, se a data de valoração do crédito ocorrer no mesmo mês da origem do direito creditório;

III - no ressarcimento ou na compensação de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e relativos ao Reintegra, ressalvado o disposto no art. 152; e

IV - na compensação do crédito de IRRF relativo a juros sobre capital próprio e de IRRF incidente sobre pagamentos efetuados a cooperativas a que se referem o art. 81 e o caput do art. 82, respectivamente.

Art. 152. Na hipótese de não haver o ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e relativos ao Reintegra, no prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias da data do protocolo do pedido de ressarcimento, aplica-se à parcela do crédito não ressarcida ou não compensada o acréscimo de que trata o caput do art. 148.

§ 1º No cálculo dos juros de que trata o caput, será observado como termo inicial o 361º (trecentésimo sexagésimo primeiro) dia contado da data do protocolo do pedido de ressarcimento original.

§ 2º O termo final da valoração do crédito objeto de pedido de ressarcimento deverá ser:

I - na hipótese de ressarcimento, quando a quantia for disponibilizada ao contribuinte;

II - na hipótese de compensação declarada, quando houver a entrega da declaração de compensação original; e III - na hipótese de compensação de ofício, quando ela for considerada efetuada.

Assim, ante a previsão normativa e, considerando a vinculação deste Colegiado às decisões pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da dos recursos repetitivos nos termos do 99 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, já colacionado no presente voto, há que se conhecer o direito da Recorrente.

Neste sentido, deve ser reconhecido o direito à correção da Selic nos termos do artigo 148 da Instrução Normativa RFB nº 2055 de 06 de dezembro de 2021 sobre créditos de COFINS relativos ao 1º trimestre de 2009 **não ressarcido ou não compensado** a partir do 361º dia da data do protocolo do pedido de ressarcimento.

Dispositivo

Diante do exposto, voto em parcial provimento ao Recurso Voluntário, para:

a) reverter as glosas relativas às despesas com materiais e serviços de limpeza de equipamentos e máquinas, inclusive graxas, mas desde que comprovadamente utilizados na produção, observados os demais requisitos da lei. Quanto às ferramentas utilizadas no processo produtivo, caso elas não se constituam em bens do ativo imobilizado, passíveis de creditamento via depreciação, e considerados os demais requisitos legais, elas também ensejam a geração de créditos da contribuição;

b) reverter as glosas relativas a equipamentos de proteção individual (EPI) e uniformes, observados os demais requisitos da lei;

c) reconhecer o direito a crédito calculado a partir dos encargos de depreciação ou amortização relativamente a gastos com benfeitorias no ativo imobilizado (abraçadeira, bucha, cabo flexível, cadeado, chapa, curva, ferro, haste, joelho, luva, parafuso, porca, rolo de lã, tintas, tubo de esgoto, válvula, vergalhão, viga etc.), observados os demais requisitos legais, devendo o Recorrente, para se valer desse direito, apresentar demonstrativo de apuração, amparado em sua escrita fiscal, bem como nos documentos que a embasam, sob pena de indeferimento do crédito respectivo;

d) reverter as glosas relativas a peças de reposição, serviços, combustíveis, lubrificantes, tacógrafos, filtros de óleos e outros produtos e serviços utilizados em veículos automotores, mas desde que o Recorrente comprove sua utilização no processo produtivo, observados os demais requisitos legais;

e) reverter as glosas relativas à rubrica “Movimentação de carga/produtos”, compreendendo os produtos identificados como “Filme de Polietileno, Smart Filme Stretch ou Europack, Filme Termo Retrátil, Filme Termoencolhível, Filme Winpack, Fitas em Geral, paletes e paleteiras manuais”, observados os demais requisitos da lei;

f) reverter as glosas relativas a fretes pagos nas aquisições de produtos sem direito a crédito, mas desde que observados os demais requisitos da lei, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País; DF CARF MF Fl. 952 Fl. 27 do Acórdão n.º 3201-006.043 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária Processo nº 10410.901489/2014-74

g) reverter as glosas relativas a fretes pagos nas aquisições de leite in natura, mas desde que tais fretes tenham sido tributados pela contribuição e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País que não seja a fornecedora do leite in natura, observados os demais requisitos da lei;

i) reverter as glosas relativas aos créditos apurados sobre os encargos de depreciação dos bens assim identificados: aparelhos de ar-condicionado, equipamentos de ventilação, equipamentos contra pragas, equipamentos de limpeza, ferramentas e de iluminação, mas desde que comprovadamente utilizados no processo produtivo, observados os demais requisitos da lei

h) reconhecer o direito à correção da Selic nos termos do artigo 148 da Instrução Normativa RFB nº 2055 de 06 de dezembro de 2021 sobre créditos de COFINS relativos ao 1º trimestre de 2009 **não ressarcido ou não compensado** a partir do 361º dia da data do protocolo do pedido de ressarcimento.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima