



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10410.901483/2014-05</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3002-002.889 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	16 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	INDUSTRIA DE LATICINIOS PALMEIRA DOS INDIOS S/A ILPISA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

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

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. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3002-002.887, de 16 de julho de 2024, prolatado no julgamento do processo 10410.901480/2014-63, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(Documento Assinado Digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: 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 Morais de Lima, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Dionisio Carvallhedo Barbosa.

**RELATÓRIO**

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

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou procedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que decidiu indeferir o Pedido de Ressarcimento, referente à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa do 3º trimestre de 2009 (mercado interno), pretendido no valor de R\$ 355.561,33.

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

A DRJ, por meio de resolução, inicialmente, converteu o julgamento em diligência.

Ato contínuo, após retorno do resultado da diligência, a DRJ considerou a Manifestação de Inconformidade procedente em parte, conforme decisão abaixo ementada:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

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.

DESPESA COM AQUISIÇÃO DE UNIFORMES. CRÉDITO DA NÃO-CUMULATIVIDADE 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 DEPRECIÇÃO/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: 01/07/2009 a 30/09/2009

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: 01/07/2009 a 30/09/2009

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.

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

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

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 discorrido, 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 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.

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 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.

**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, divirja, 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 Martins<sup>1</sup>, em sua obra, explanando, inclusive, o método de apuração do crédito em cada cadeia (método subtrativo indireto), veja-se:

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

“... 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 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 colacionadas (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 elasticados. **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 Hércio Lafetá 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 esquivava 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 possuir; (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 que EPI e uniformes, são itens obrigatórios por lei<sup>2</sup> 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

---

<sup>2</sup> Lei nº 6.514/77

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 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. ASSULETE 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 Termo encolhível, 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.

(AglInt 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 paletterias, 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 caracteriza 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;

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.

### Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de 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.

(Documento Assinado Digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente Redator