



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.918828/2014-15
ACÓRDÃO	3201-012.814 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LBR - LACTEOS BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2010

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

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 (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

INSUMOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES CONTRATADOS DE PESSOA FÍSICA. VEDAÇÃO LEGAL.

De acordo com o disposto no artigo 3º. § 2º, I das Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física, assim, por expressa vedação legal, não há direito à apuração de créditos em relação a despesas com pessoas físicas referentes a pagamentos por serviços prestados, como no caso de contratação de frete.

TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 217.

A negativa do crédito de frete de produtos acabados resta pacificada no âmbito deste Conselho, em razão da edição da Súmula CARF nº 217, aprovada pela 3ª Turma da CSRF, em sessão de 26/09/2024 (vigência em 04/10/2024): “Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. EMBALAGEM PARA TRANSPORTE. CAIXAS DE PAPELÃO, FILME STRATCH E OUTROS. POSSIBILIDADE.

Tratando-se de bens utilizados no transporte dos produtos, abarcando o material de embalagem, as caixas de papelão, filme *stratch*, película

transparente, bobina plástica, cantoneiras, dentre outros, essenciais à conservação, manuseio, transporte e guarda de produtos perecíveis, há direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas, tanto na condição de insumos, quanto como elementos inerentes à armazenagem, observados os demais requisitos da lei.

PIS/COFINS. RESSARCIMENTO. JUROS/ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. SELIC. POSSIBILIDADE.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) do protocolo do respectivo pedido, em face da resistência ilegítima do Fisco, inclusive, para o ressarcimento de saldo credor trimestral do PIS e da Cofins sob o regime não cumulativo.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

REGIME NÃO CUMULATIVO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

O ressarcimento só pode ser efetuado com crédito líquido e certo do sujeito passivo e somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. O sujeito passivo é o responsável pela produção de provas acerca do direito creditório pretendido. A escrituração contábil/fiscal, além de alinhada às declarações e demonstrativos apresentados a Receita Federal, deve ser fundamentada e lastreada em documentos hábeis e idôneos.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para a utilização do crédito presumido da agroindústria em pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, mas apenas para desconto na escrita fiscal na apuração das contribuições não cumulativas.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para

reverter a glosa de créditos decorrentes dos dispêndios com material de embalagem, bem como para acolher a aplicação da taxa Selic a partir do 360º dia a contar da apresentação do pedido.

Sala de Sessões, em 11 de dezembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão de primeira instância administrativa da DRJ que julgou improcedente as impugnações apresentadas na Manifestação de Inconformidade.

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

“Trata-se de julgamento de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório (fls. 163/181), cientificado em 15/09/2014, que deferiu parcialmente o Pedido de Ressacimento - PER nº 14231.12855.010413.1.5.10-2199, tendo como valor do pedido o montante de R\$ 1.500.964,20, referente ao período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010.

RELATÓRIO FISCAL No caso sob análise, a Fiscalização instaurou o referido procedimento, por meio do Mandado de Procedimento Fiscal Diligência nº 08.1.80.00-2014.00035-3, em atendimento à determinação judicial exarada em Mandado de Segurança, anexa às fls. 152/154, que determinou, no prazo de 30 (trinta) dias, a emissão de decisão quanto aos Pedidos de Ressarcimento apresentados pela impetrante.

Inicialmente, a Fiscalização ressaltou que o ressarcimento do PIS/PASEP e da Cofins, no regime não-cumulativo, na forma do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, está previsto respectivamente no § 2º do art. 5º da Lei 10.637/2002 e no § 2º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, sendo esse ponto posteriormente alterado pelas Leis nº 11.033/2004 e 11.116/2005.

Segundo a Fiscalização, a LBR – LÁCTEOS BRASIL S/A tem como atividade o ramo de laticínios, adquirindo leite in natura de produtores rurais, cooperativas e pessoas físicas, industrializando-o e comercializando-o na forma de leite pasteurizado, bebidas lácteas, creme de leite, dentre outros derivados de leite. Eventualmente compra leite cru resfriado de outras empresas do segmento e também revende mercadorias, como leite condensado, creme de leite, etc.

O crédito relativo ao citado processo refere-se a créditos decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados a receitas do mercado interno proveniente de vendas com alíquota zero, de produção própria e comercialização de mercadorias, como leite condensado, creme de leite, etc.

Assim, o art. 1º da Lei nº 10.925/2004 reduziu a zero (0) as alíquotas do PIS e da Cofins sobre a receita de vendas de leite fluido pasteurizado e industrializado.

O art. 17 da Lei nº 11.033/2004 garantiu a manutenção do crédito vinculado às vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência das referidas contribuições.

O art. 16 da Lei nº 11.116/2005 disciplinou a forma de aproveitamento dos créditos dessas contribuições, retroagindo seus efeitos a 09 de agosto de 2004, permitindo a compensação com débitos próprios relativos a tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal ou pedido de ressarcimento em dinheiro.

Após as considerações legais sobre o tema, a Fiscalização passou à análise do direito creditório, com base na legislação de regência da matéria, nas informações constantes do DACON, em confronto com livros e documentos fiscais e contábeis, arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte (SINTEGRA), SPED, planilhas excel e por meio da utilização do CONTÁGIL.

Assim, em relação ao método de apuração dos créditos apresentado em DACON, o contribuinte adotou o método da determinação dos créditos vinculados à receita auferida no mercado interno, com base na proporção da Receita Bruta Auferida, nos termos dos §§ 7º e 8º, II, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Nesse ponto, a Fiscalização concluiu que os índices de rateio aplicados pelo contribuinte foram corretamente apurados, ante a averiguação dos lançamentos contábeis nos Balancetes Mensais e Razão em confronto com os percentuais aplicados no DACON, considerando a proporção do saldo da conta da receita bruta isenta e da receita bruta total.

Passa-se adiante a discorrer sobre os argumentos apresentados pela Fiscalização para fundamentar as glosas/reclassificações de despesas efetuadas no decorrer do procedimento fiscal.

1- GLOSA DE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS Em relação a esse item, a Fiscalização entendeu que, com base no conceito de insumo adotado pelo art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, regulamentado pelo art. 66, § 5º, da IN SRF nº 247/2002 e pelo art. 8º, § 4º, da IN SRF nº 404/2004, os créditos do PIS e da Cofins, nessa rubrica, abarcariam os gastos relativos a bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Ou seja, o termo insumo deve ser interpretado, tão somente, como aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, sejam direta e efetivamente utilizados na prestação de serviços e/ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Salientou ainda que as leis de regência da matéria utilizam o conceito de insumo como sendo os gastos com bens e serviços “utilizados no processo produtivo”. E quando o legislador ordinário quis admitir outras possibilidades de geração de créditos, além do conceito de insumos, o fez de forma literal, a exemplo dos créditos oriundos de despesas com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

2- GLOSA DE DESPESAS COM ARMAZENAGEM E FRETES Nesse tópico, a Fiscalização assinalou que as despesas de frete só podem gerar direito ao crédito da contribuição para o PIS e Cofins não-cumulativos quando vinculadas às operações de venda, conforme art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833/2003, o que também se aplica à contribuição para o PIS por força do seu art. 15, inciso II.

No caso, a glosa das despesas sobre armazenagem e fretes nas operações de vendas ocorreu em virtude de o contribuinte não atender à solicitação efetuada, por meio de Intimação Fiscal de 05/06/2014, em que a Fiscalização pediu para apresentar planilha contendo os campos de REMETENTE e de DESTINATÁRIO das mercadorias com os respectivos CNPJ e Razão Social.

A Fiscalização destacou que esta informação é de fundamental importância, tendo em vista que apenas ao frete nas operações de venda a lei atribui possibilidade de creditamento. Sem a informação de destinatário e remetente da mercadoria, haveria o risco de conceder crédito sobre operações não autorizadas pela lei.

3- RECLASSIFICAÇÃO DE ITENS DO CRÉDITO INTEGRAL PARA CRÉDITO PRESUMIDO Nesse ponto, a Fiscalização destacou que o DACON é o demonstrativo utilizado pelo contribuinte para apuração do valor devido das contribuições PIS e Cofins e dos respectivos créditos a serem descontados, compensados ou ressarcidos, na forma da legislação específica.

Em observância ao princípio da economia processual, a Fiscalização optou por transferir e reclassificar, de ofício, os créditos da rubrica “bens considerados como

insumos” relativos a compras de leite cru de pessoas jurídicas que promovem o transporte, resfriamento e venda a granel.

Isso porque o contribuinte teria apropriado crédito integral sobre essa rubrica, em ofensa ao limite de crédito presumido previsto no art. 8º, § 1º, II, e 3º, I, da Lei nº 10.925/2004, o qual prevê que os dispêndios com a aquisição de leite in natura, para utilização na produção de quaisquer das mercadorias a que se refere o caput do mesmo artigo, de pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel desse produto, ensejam apuração de créditos de Cofins e de contribuição para o PIS/Pasep em montante correspondente a 60% da alíquota prevista pelo art. 2º das Leis nº 10.637/2002, e nº 10.833/2003, in verbis:

Lei nº 10.925/2004 Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009)§1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de: (...) II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e (..) §2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da

TIPI; e III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.

§4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

§5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.

Dessa forma, a Fiscalização reclassificou as despesas com aquisição de leite cru resfriado e as realocou na base de cálculo do crédito presumido. Houve portanto diminuição do crédito básico e aumento do crédito presumido pleiteado, conforme planilhas anexadas ao processo, denominadas CRED PRESUMIDO ANIMAIS JUL 2010, CRED PRESUMIDO ANIMAIS AGO 2010, CRED PRESUMIDO ANIMAIS SET 2010 e LBR DACON x EQAUD 2010.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE Em sede de preliminar a empresa alega a nulidade absoluta do despacho decisório por falta de motivação legal para fundamentar a glosa realizada. Sustenta, nesse ponto, que a Fiscalização não indica a motivação fiscal para não reconhecer os bens e serviços como insumos da produção e, ainda, não faz a correlação da suposta irregularidade cometida. Portanto, diante desse cenário, estaria violado seu direito constitucional à ampla defesa.

No mérito, a empresa destaca que, em relação ao conceito de insumos, ao contrário da interpretação restritiva adotada pela Fiscalização, com base na IN 404/2004, portanto semelhante àquele empregado pela legislação do IPI, teria direito ao creditamento, conforme entendimentos citados do CARF e do TRF-4ª Região, que consideram como insumos os gastos gerais que a pessoa jurídica incorre para a produção de bens ou serviços, o que aproximaria o conceito de insumo àquele aduzido ao Imposto de Renda.

No que tange à glosa de despesas com armazenagem e fretes, a empresa argumenta que as referidas informações (planilha contendo o remetente e destinatário das mercadorias, com os respectivos CNPJ e razão social) não puderam ser apresentadas, pois, apesar de entender que a intenção fiscal era relacionar o número do conhecimento de transporte ao número da nota fiscal de venda, seu sistema não está apto para isto, sendo que inexistente obrigação acessória que obrigue a prestação da referida informação. Nesse contexto, ressalta que a Autoridade Fiscal deveria, na busca da verdade material, ter buscado/solicitado documentos complementares no intuito de confirmar o procedimento praticado pela Manifestante.

Em relação ao crédito presumido oriundo de aquisições de leite cru, a contribuinte sustenta que a Fiscalização estabeleceu restrição ao uso do saldo credor ao consignar entendimento de que o crédito presumido, instituído para o equilíbrio das contas daquelas empresas adquirentes de insumos, não poderia ser objeto de compensação ou ressarcimento. No caso, a Lei nº 10.925/2004, anterior ao art. 16 da Lei 11.116/2005, trouxe apenas a possibilidade da pessoa jurídica deduzir da contribuição para o PIS e a Cofins devida em cada período de apuração o crédito presumido calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Ao final, a empresa requer, caso esta Unidade entenda necessário, a realização de diligência fiscal no intuito de comprovar a real aplicação dos insumos em questão.

Em seguida, em 20/03/2020, juntou Manifestação de Inconformidade complementar, fls. 230/239, em que requer que seja aplicado o entendimento firmado pelo Parecer Normativo nº 05/2018 e pela Instrução Normativa nº 1.911/2019, em relação ao conceito de insumo consolidado após o julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR e a emissão da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN, compreendendo embalagens, frete, armazenagem e manutenção de máquinas e equipamentos, e, conseqüentemente, seja reformado o Despacho Decisório combatido para deferir a integralidade do direito creditório pleiteado.

E, por último, em 16/07/2020, juntou Petição, fls. 242/246, em que requer seja determinado o ressarcimento da totalidade dos créditos presumidos já reconhecidos/reclassificados no Despacho Decisório, com seu imediato levantamento e depósito em conta do contribuinte, haja vista tratar-se de direito incontroverso.

É o relatório.”

Adicionalmente, note-se a forma de publicação da Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CRÉDITOS REFERENTES A INSUMOS DO PROCESSO DE PRODUÇÃO.

Se o contribuinte não apresenta elementos de prova suficientes a comprovar que determinados gastos com bens e serviços seriam caracterizados como insumo, para fins da legislação do PIS e da Cofins, deve-se manter as glosas efetuadas pela Fiscalização sobre essas rubricas.

CRÉDITOS. DESPESAS COM ARMAZENAGEM E FRETES.

É ilegítima a tomada de créditos em relação às despesas com armazenagem e fretes quando a empresa não prestou as informações, na forma solicitada, pela Fiscalização, por meio de Intimação Fiscal.

CRÉDITO PRESUMIDO. ALÍQUOTA.

Quando as aquisições se referirem a leite (cru) in natura de pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel desse produto, aplica-se a alíquota de 60% para fins de cálculo do crédito presumido, conforme disposição do art. 8º, §§ 1º, II, e 3º, I (vigente à época do pedido de ressarcimento) da Lei nº 10.925/2004.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto, em apertada síntese, com os seguintes pontos:

1. DIREITO À APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS E O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE
2. CONCEITO DE INSUMOS PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS
3. IRREGULARIDADE DAS GLOSAS MANTIDAS PELO ACÓRDÃO
 - A. Bens Utilizados como Insumos - Crédito Presumido de Leite Cru
 - B. Bens Utilizados como Insumos – Material de Embalagem
 - C. Serviços Utilizados como Insumos
 - D. Armazenamento e Frete
4. CORREÇÃO MONETÁRIA PELA TAXA SELIC DOS CRÉDITOS
5. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

É o relatório.

VOTO

Conselheira Fabiana Francisco de Miranda, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

Trata-se de processo de Pedido de Ressarcimento de crédito oriundo de Contribuição para o PIS, mercado interno, não cumulativo, dos períodos de apuração compreendidos no 4º trimestre de 2010.

Da preliminar

Em solicitação preliminar, a Contribuinte solicita que seja reconhecida a nulidade do despacho decisório, por entender que o procedimento fiscal não teria sido revestido de todas as formalidades legais, que deveria ser declarado nulo e, por consequência, ser determinado o direito ao crédito pleiteado.

Conforme demonstrado no Acórdão da Manifestação de Inconformidade, a fundamentação e o enquadramento legal das decisões estariam perfeitamente demonstrados no despacho decisório e no Relatório de Auditoria. Ademais, é informado que a contribuinte foi regulamente cientificada, caracterizando que os atos administrativos atingiram sua finalidade sem qualquer prejuízo ao contraditório e ao direito à ampla defesa.

Em virtude da existência de motivação legal para fundamentar a glosa no presente processo, rejeito a preliminar.

Do Mérito

Em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte descreve sobre a apropriação de créditos tributários de PIS/Cofins pelo regime não cumulativo, e sua base legal. Informa também o conceito de insumo, pelos critérios da essencialidade e relevância, relacionado ao desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte.

Seguem abaixo temas a serem tratados no presente processo:

A) Bens Utilizados como Insumos - Crédito Presumido de Leite Cru

Alega a Contribuinte que o crédito presumido, por ser passível de compensação apenas com débitos de PIS/Pasep e COFINS, não teria valia para as empresas que atuam exclusivamente com a industrialização e comercialização de produtos em que a venda não sofre a incidência das referidas contribuições, uma vez que estão sujeitas à alíquota zero de PIS/Pasep e COFINS.

A recorrente conclui que as pessoas jurídicas poderiam não somente compensar esses créditos com débitos próprios ou “ressarci-los em dinheiro”.

Note-se abaixo trecho de decisão do CARF no Acórdão 3201003.210, de 25 de outubro de 2017, quanto ao tema tratado nesse tópico:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006 (...)

CRÉDITO PRESUMIDO - UTILIZAÇÃO - LIMITAÇÃO

A própria Lei nº 10.925/2004 já limitou a utilização do crédito presumido previsto em seu art. 8º à dedução de débitos das contribuições para o PIS e para a Cofins não cumulativos. (...)

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Giovani Vieira e Winderley Morais Pereira, que negavam provimento quanto a impossibilidade da compensação de créditos da Cofins. Fez sustentação oral o patrono do contribuinte, Dr. Leonardo Aguirra de Andrade, OAB-SP 298.150, escritório Andrade Maia Advogados. “

Conforme mencionado na jurisprudência acima, há a limitação legal pela utilização do crédito presumido à dedução das contribuições com PIS/Cofins não cumulativo.

Adicionalmente, note-se Acórdão do CARF nº 3101-001.960, no processo nº 13766.720219/2016-94, de 18 de julho de 2024, o qual informa a impossibilidade de creditamento via ressarcimento do leite in natura até 01/02/2016:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. AQUISIÇÃO DE LEITE IN NATURA DE COOPERADO. APURAÇÃO LIMITADA À RECEITA DA VENDA DECORRENTE DA COMPRA. DECISÃO RECORRIDA MANTIDA.

Até 01/02/2016, o crédito presumido apurado por cooperativa à luz do art. 8º da Lei 10.925/2004, estava sujeito ao limite imposto pelo art. 9º da Lei nº 11.051/2004. Significa que, até a edição da Lei nº 13.137/2015, era vedado aproveitamento de crédito presumido por cooperativa de modo diverso àquele previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004 c/c art. 9º da Lei nº 11.051/2004. (...)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do argumento subsidiário “das exclusões da base de cálculo previstas no art. 17 da Lei nº 10.684/2003 e art. 1º da Lei nº 10.676/2003” e, na parte conhecida, negar provimento ao Recurso Voluntário.”

Notadamente, não há previsão legal para utilização do crédito presumido da agroindústria em pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, mas apenas para desconto na escrita fiscal na apuração das contribuições não cumulativas. Por esse motivo, voto

pela manutenção da glosa dos créditos presumidos solicitados como ressarcimento ou compensação.

B) Bens Utilizados como Insumos – Material de Embalagem

Houve negativa quanto ao crédito de embalagens de caixas de papelão, filme stretch, película transparente, bobina plástica, cantoneiras, dentre outros.

A Contribuinte descreve a importância das embalagens para proteção e acondicionamento dos seus produtos alimentares. Note-se sua exposição a respeito no Recurso Voluntário:

“As etapas do processo produtivo da Recorrente se compõem da aquisição do “leite in natura”, fabricação, acondicionamento e transporte do produto acabado. Desta forma, a elaboração de embalagens especiais, bem como seu acondicionamento para o transporte, constitui etapa intrínseca da produção, se agregando ao produto final e, portanto, gerando o direito ao crédito de PIS e de COFINS.

Como é cediço, a Recorrente é empresa de grande porte, com mais anos de seguimento de industrialização e comercialização de produtos laticínios, sendo impensável esperar/exigir que a saída de sua produção seja realizada de forma individualizada (unidade por unidade), sem o devido acondicionamento.

Ressalte-se, ainda, que as caixas de papelão possuem a função de proteger o produto fabricado contra avarias, bem como evitar agentes contaminantes externos, haja vista a fragilidade do produto, observando as condições de armazenamento e transporte dos alimentos nos estabelecimentos industrializados, regulamentadas pelas legislações federais: Portaria SVS/MS nº 326/1997; Resolução – RDC Anvisa nº 275/2002; e Resolução RDC nº 216/2004.

De acordo com a ANVISA, o estabelecimento no qual são realizadas algumas das atividades de produção/industrialização, fracionamento, armazenamento e transportes de alimentos industrializados devem propiciar condições tais que impeçam a contaminação e/ou a proliferação de micro-organismos e protejam contra a alteração do produto e danos aos recipientes ou embalagens (...)

Portanto, A CORRETA ARMAZENAGEM DOS INSUMOS, DE PRODUTOS INACABADOS E DOS PRODUTOS ACABADO NÃO É UMA ESCOLHA DA EMPRESA, MAS UMA EXIGÊNCIA DA ANVISA, de modo que a Recorrente dispense recursos para tal finalidade, objetivando cumprir as determinações legais, a fim de poder encerrar o ciclo produtivo da sua atividade econômica.”

O creditamento de PIS e COFINS está relacionado à comprovação da direta relação dos custos e despesas com o auferimento de receitas da empresa. Deve-se ter em conta os critérios da essencialidade ou relevância das despesas com relação à atividade desempenhada (tal

como definido pelo STJ e adotado pelo CARF). Nesse contexto, os materiais de embalagem - como caixas de papelão, filme *stretch*, película transparente, bobina plástica, cantoneiras, dentre outros - geram direito ao crédito tributário, uma vez que esses produtos constituem insumos, sendo essenciais e relevantes para o desenvolvimento das suas atividades industriais.

De fato, a falta desses materiais compromete diretamente a integridade e qualidade do produto produzido pela contribuinte.

Note-se Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, o qual descreve como conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, os bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

Notadamente, os custos e despesas incorridos com embalagens para transporte dos produtos processado-industrializados pelo contribuinte, quando necessários à manutenção da integridade e natureza desses produtos, enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Pelos motivos expostos, voto na reversão das glosas dos materiais de embalagem.

C) Serviços Utilizados como Insumos

A Manifestação de Inconformidade concluiu pela manutenção da glosa quanto aos serviços, por entender que essa não faz parte do processo produtivo, e que o ônus da prova pela demonstração documental é a contribuinte por se referir a processo de ressarcimento.

Em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte descreve sua atividade como empresa produtora de leite e derivados, e explica que se tratam de produtos perecíveis e destinados ao consumo humano. Demonstra que em toda sua cadeia produtiva está sujeita a inúmeras normas de vigilância sanitária e Ministério da Agricultura e que visam resguardar a qualidade dos produtos que serão comercializados.

Descreve como serviços que utilizou no creditamento os seguintes: análises laboratoriais; industrialização; manutenção; reforma de máquinas e equipamentos; assistência; dentre outros, lhe são essenciais. Seguem trechos do Recurso Voluntário, confirmando a relação entre esses serviços e a sua atividade econômica:

“Ocorre que, como já exposto, a Recorrente é empresa produtora de leite e derivados, produtos estes perecíveis e destinados ao consumo humano. Por esta razão, toda a cadeia produtiva desde a sua aquisição, está sujeita a inúmeras normas da vigilância sanitária e Ministério da Agricultura e que visam resguardar a qualidade dos produtos que serão comercializados.

Logo, estando a viabilização do processo produtivo da Recorrente está condicionada ao cumprimento de normas de órgãos fiscalizatórios e regulatórios, sob pena de impossibilitar o cumprimento de seu mister, não parece crível supor que as medidas adotadas para observância obrigatória das normas legais, não devem ser consideradas como parte do processo de produção.

Como é cediço, nos termos do conceito de insumos exposto alhures, é certo concluir que para fins de creditamento da contribuição ao PIS e da COFINS, deve ser considerada a despesa que se mostre essencial e relevante ao processo produtivo, sob pena de não se chegar ao fim almejado, qual seja, o produto final.

Sendo assim, resta inequívoco que a Recorrente dispense recursos para tal finalidade objetivando cumprir as determinações legais, e para poder encerrar o ciclo produtivo da sua atividade econômica, de tal sorte que todos os serviços, tais como os de análises laboratoriais; industrialização; manutenção; reforma de máquinas e equipamentos; assistência; dentre outros, lhe são essenciais.

Portanto, é líquido e certo o direito ao crédito oriundo dos custos com os serviços citados, vez que são indispensáveis para a perfectibilização do manuseio do leite e a fabricação de laticínios.”

Pelo exposto, demonstra a Contribuinte que, caso não fossem realizados os serviços de análises laboratoriais; industrialização; manutenção; reforma de máquinas e equipamentos; assistência, dentre outros, não seria possível a realização do produto final.

Entretanto, como bem demonstrou o Acórdão de Manifestação de Inconformidade, não foi apresentada documentação para comprovação da existência do crédito tributário. Note-se trechos da mencionada decisão:

“Por conseguinte, a empresa profere apenas alegações genéricas sobre os itens glosados pela Fiscalização, afirmando que a Autoridade Fiscal utilizou conceito restritivo de insumos, sem demonstrar, de forma consistente, por meio de elementos de prova (Notas Fiscais, planilhas de cálculo), que as glosas foram efetuadas em dissonância com a legislação e, conseqüentemente, representam itens essenciais e/ou relevantes para seu processo produtivo.”

Pelo exposto, voto pela manutenção da glosa da aquisição dos serviços utilizados como insumo.

D) Armazenagem e Frete

As autoridades fiscais glosaram o serviço de frete e armazenamento em virtude de falta de apresentação documental solicitada em intimação.

Vide trecho mencionado no Acórdão da Manifestação de inconformidade em que essa aquisição de serviços é analisada:

“No caso, a glosa das despesas sobre armazenagem e fretes nas operações de vendas ocorreu em virtude de o contribuinte não atender a solicitação efetuada na Intimação Fiscal de 05/06/2014, em que a Fiscalização pediu para apresentar planilha contendo os campos de REMETENTE e de DESTINATÁRIO das mercadorias com os respectivos CNPJ e Razão Social.

A Fiscalização destacou que esta informação é de fundamental importância, tendo em vista que apenas ao frete nas operações de venda a lei atribui possibilidade de creditamento. Sem a informação de destinatário e remetente da mercadoria, haveria o risco de conceder crédito sobre operações não autorizadas pela lei.

No que tange à glosa de despesas com armazenagem e fretes, a empresa argumenta que as referidas informações (planilha contendo o remetente e destinatário das mercadorias, com os respectivos CNPJ e razão social) não puderam ser apresentadas, pois, apesar de entender que a intenção fiscal era relacionar o número do conhecimento de transporte ao número da nota fiscal de venda, seu sistema não está apto para isto, sendo que inexistente obrigação acessória que obrigue a prestação da referida informação. Nesse contexto, ressalta que a Autoridade Fiscal deveria, na busca da verdade material, ter buscado/solicitado documentos complementares no intuito de confirmar o procedimento praticado pela Manifestante.

Em relação ao ponto controvertido, entende-se que a alegação da empresa não é suficiente para desconstituir a tese da Fiscalização, vez que não apresentou a planilha, na forma solicitada na Intimação Fiscal, durante o procedimento fiscalizatório, nem o fez no decorrer da apresentação da Manifestação de Inconformidade, bem como não produziu outros elementos de prova que supriria a informação solicitada pela Fiscalização.”

A Contribuinte em seu recurso expõe que inexistente previsão legal que subordine a apuração do crédito de frete à possibilidade de concessão de crédito do bem transportado. Nesse contexto assim descreve:

“Ao contrário do que asseverou o Despacho Decisório e Acórdão recorrido, inexistente previsão legal que subordine a apuração do crédito de frete à possibilidade de concessão de crédito do bem transportado.

Não se trata, portanto, da apuração de créditos de PIS/COFINS sobre os insumos sujeitos ao crédito presumido, mas sim quanto às operações de frete que, de fato, são essenciais para que o processo produtivo se perfectibilize.

Não se pode olvidar que sem o transporte dos insumos, sejam eles adquiridos no mercado interno ou externo, o processo produtivo da Recorrente sequer se iniciaria, restando inequívoca a sua imprescindibilidade no desenvolvimento das

suas atividades da Requerente, sendo de rigor a manutenção do creditamento por ela efetuado.

Deve-se ter em conta que está sumulado o tema do creditamento do frete na aquisição de insumos não onerados de PIS/Cofins, desde que os serviços sejam registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, e tenham sido efetivamente tributados por essas contribuições. Note-se súmula CARF nº 188 mencionada:

“Súmula CARF nº 188

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.478; 9303-014.428; 9303-014.348”

São passíveis de creditamento os fretes nas aquisições de leite *in natura*, desde que tenham sido tributados pelo PIS/Cofins, suportados pelo adquirente e pagos a pessoa jurídica domiciliada no País, que não seja a fornecedora do leite *in natura*. Entretanto, deve haver a devida comprovação documental para sua utilização.

Quanto ao tema item frete de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, deve-se ter conta a recente vedação da Súmula do CARF a respeito:

“Súmula CARF nº 217 Aprovada pelo Pleno da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024 Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

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

No Recurso Voluntário não foram apresentadas informações e documentações que comprovasse a aplicação da regra de creditamento de frete e armazenamento, como apontado pela fiscalização.

Novamente nesse ponto não houve a comprovação documental para evidenciar a existência do crédito tributário. Apesar das intimações, não foram apresentadas as informações e documentos que demonstrassem a contratação de armazenagem e frete.

Ainda quanto ao ônus da prova, segue abaixo parte de uma ementa de decisão do CARF em caso de processos de compensação, restituição e ressarcimento:

“Acórdão: 3401-013.400 Número do Processo: 17830.720116/2022-11 Data de Publicação: 07/10/2024 Contribuinte: BRF S.A.

Relator(a): MATEUS SOARES DE OLIVEIRA Ementa: Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/07/2017 a 30/09/2017 DIREITO AO CRÉDITO. NECESSIDADE DE CONSTITUIR PROVA. AUTO DE INFRAÇÃO. ONUS DO FISCO. Em processos de compensação, restituição e ressarcimento, o ônus da prova é do contribuinte. Assim não procedendo descabe reversão de glosas ou ressarcimento. No entanto, em se tratando de Auto de Infração o ônus é invertido.”

Conforme mencionado na ementa acima, é do contribuinte o ônus da prova quando o processo versar sobre compensação, restituição, ressarcimento. No caso em questão, a contribuinte não se utilizou das respostas à intimação e da defesa nos recursos aplicáveis, para a devida comprovação creditória.

Não é cabível reverter as glosas quanto houver falta de documentação e de informações solicitadas pelas autoridades fiscais.

Pelo exposto, voto pela manutenção da glosa dos serviços de armazenamento e fretes.

CORREÇÃO MONETÁRIA PELA TAXA SELIC DOS CRÉDITOS

A Contribuinte explica que não pode suportar a resistência ilegítima da glosa do seu crédito e, após o processo administrativo, ter disponibilizado o crédito sem sua recomposição monetária.

Quanto a regra tributária, deve-se notar que a aplicação da taxa Selic na correção dos créditos de Pis e Cofins não cumulativos não era permitida quanto da aplicação da Súmula Carf n.º 125. Entretanto, tal súmula foi revogada, perdendo sua validade, conforme portaria abaixo:

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

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

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

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

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA”

Conforme ressaltado pela Contribuinte no Recurso Voluntário, o STJ em julgamento realizado no dia 12/02/2020 em sede de recurso repetitivo (Tema/Repetitivo 1003), reconheceu a incidência de correção monetária no ressarcimento de créditos a partir do dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei 11.457/2007.

Levando em consideração as decisões do STJ e do Parecer PGFN/CAT nº 3.686, de 17 de junho 2021, a Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa nº 2.055, de 2021, especificamente no art. 152, dispondo que créditos restituídos, reembolsados ou compensados devem ser acrescidos pela Taxa SELIC, bem como nos casos em que seu ressarcimento ultrapassar o prazo de 360 dias da data de protocolo do pedido, conforme abaixo:

“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 mês subsequente ao do trecentésimo sexagésimo primeiro dia, contado da data do protocolo do pedido de ressarcimento original. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2214, de 02 de setembro de 2024)

§ 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.”

Notadamente, tendo sido constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito, a correção monetária pela Taxa SELIC deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte.

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

Conclusão

Rejeito a preliminar quanto à nulidade absoluta do despacho decisório por falta de motivação legal para fundamentar a glosa realizada.

Como resumo dos itens de mérito, voto por dar provimento parcial, com reversão da glosa dos seguintes itens: materiais de embalagem.

Adicionalmente, voto por acolher a aplicação da taxa Selic a partir do 360º dia a contar da apresentação do pedido.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda