



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10880.945169/2013-17
ACÓRDÃO	3101-005.063 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LOUIS DREYFUS COMPANY BRASIL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

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).

RECEITA DE EXPORTAÇÃO. COMERCIAL EXPORTADORA. RATEIO.

As receitas de exportação de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação não podem compor as receitas de exportação para fins de cálculo dos índices de rateio, uma vez que elas não geram direito ao crédito de Cofins.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS. ALCANCE.

Conforme decidiu o STJ no julgamento do Resp nº 1.221.170/PR, na sistemática dos recursos repetitivos, não há previsão legal para a apropriação de créditos de PIS, no regime da não-cumulatividade, sobre as despesas de cunho administrativo e comercial, sobretudo quando não demonstradas qualquer vínculo de sua relevância com o processo produtivo da empresa. É necessário demonstrar que o bem ou serviço adquirido foi utilizado no processo produtivo e comprovar a sua essencialidade e relevância para o reconhecimento do direito ao crédito.

DESPESAS COM AQUISIÇÕES DE EMBALAGENS PARA TRANSPORTE. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 235.

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade,

enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

CRÉDITO DE CONTRIBUIÇÕES. PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do referido crédito por ele pleiteado.

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.”

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 da Cofins sob o regime não cumulativo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em conhecer parcialmente do recurso. Na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: a) Por unanimidade de votos, em reverter as glosas referentes às despesas com embalagens destinadas ao transporte; b) Por maioria de votos, em reverter as glosas referentes às despesas de frete nas vendas vinculadas a aquisição de bens adquiridos com fins específicos de exportação, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições. Vencidos Conselheiro Ramon Silva Cunha e Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, que mantiveram a glosa por não se tratar de transporte de insumos, nos termos do Enunciado de Súmula CARF nº 188; c) Por unanimidade de votos, em

determinar a aplicação da taxa Selic a partir do decurso do prazo de 360 dias, a contar da data do protocolo do pedido de ressarcimento.

Sala de Sessões, em 20 de julho de 2026.

Assinado Digitalmente

Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago – Relator

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Gilson Macedo Rosenberg Filho, Ramon Silva Cunha, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago, Renan Gomes Rego e Luciana Ferreira Braga.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela 9ª Turma Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO), que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e reconheceu em parte o seu direito creditório da COFINS não cumulativa do 1º trimestre/2012.

Por bem expor os fatos, aproveito, como parte do meu relato, o relatório contido na decisão proferida pela DRJ/SPO (SP):

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de COFINS não-cumulativo relativo ao 1º trimestre de 2012, no valor de R\$ 15.781.787,64, bem como de Declarações de Compensação atreladas a este pedido (vide quadro de fls. 226/227).

Por meio do Despacho Decisório de fls. 226-245 a DIORT/DERAT/SPO deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento, e homologou as compensações vinculadas até o limite do direito creditório deferido, adotando o posicionamento no seguinte sentido:

"(...)

DESCRIÇÃO DO PROCESSO PRODUTIVO DA EMPRESA

12. O processo produtivo consiste na industrialização e comercialização feitas principalmente de produtos agrícolas das espécies soja em grãos, caroços de algodão e pluma de algodão, além grãos de café. Não somente os

estabelecimentos industriais adquirem os insumos, como diversas outras filiais localizadas próximos aos produtores rurais, servindo como postos de compras, também compram insumos e os transferem para as unidades industriais ou os vendem diretamente ao adquirente (comprador), sem a intermediação de uma filial funcionando como centro de distribuição, no mercado interno ou exportam, conforme a demanda dos mercados interno e externo.

13. Exporta, portanto, em três modalidades:

a) Modo direto. Exportações dos seus produtos industrializados por meio das suas próprias unidades.

b) Modo indireto. Remete parte da sua produção para empresas comerciais exportadoras concretizarem a venda no mercado externo.

c) Comercial Exportadora. Além de exportar parte das suas mercadorias indiretamente remetendo-as para outras empresas comerciais exportadoras, a Louis Dreyfus Commodities Brasil S/A também atua como comercial exportadora, adquirindo no mercado interno e revendendo no mercado externo mercadorias com o fim específico de exportação.

MÉTODO DE APURAÇÃO DOS CRÉDITOS

14. O contribuinte adotou como critério de apuração dos créditos o método de rateio proporcional relativo ao percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas cada mês, nos termos dos §§7º e 8º, II, do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003:

15. No presente caso, o interessado apura receitas tributadas no mercado interno, receitas não tributadas (NT) no mercado interno, além da receita de exportação. Com base nos memoriais de cálculo apresentados, constatou-se que o contribuinte considerou as exportações efetuadas com CFOP 7501 para a apuração dos índices de rateio das receitas. As exportações de mercadorias adquiridas com fim específico de exportação não podem compor as receitas de exportação para fins de cálculo dos índices de rateio, uma vez que não geram direito ao crédito da contribuição ao PIS/Pasep e à COFINS, conforme §4º do art. 6º da lei nº 10.833/2003:

(...)

16. Portanto, se sobre as operações realizadas com CFOP 7501 não se pode apurar crédito, por conseguinte, elas também não podem compor as receitas de exportação para fins de cálculo dos índices de rateio. Assim, quando adquire mercadorias com fim específico de exportação, estaria atuando como empresa comercial exportadora, para qual a apuração de créditos é vedada.

(...)

20. Cabe salientar que ao serem glosadas da receita de exportação foram, conseqüentemente, excluídas da receita bruta total, para cálculo do percentual de rateio entre as receitas.

21. Com base na fundamentação acima, foram juntadas ao processo as planilhas “RATEIO DAS RECEITAS”. A seguir tabela com os percentuais apurados no rateio das receitas:

2012	MERCADO INTERNO	MERCADO INTERNO - NT	EXPORTAÇÃO
JANEIRO	0,27	0,13	0,60
FEVEREIRO	0,20	0,09	0,71
MARÇO	0,23	0,08	0,68

BENS PARA REVENDA

22. De acordo com o artigo 3º, inciso I, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, o contribuinte pode descontar créditos de PIS e COFINS sobre as aquisições de bens adquiridos para revenda:

(...)

23. A maior parte das aquisições corresponde a compras de pluma de algodão e milho efetuadas majoritariamente de cooperativas.

24. As cooperativas dispõem de permissão legal para excluir de sua base de cálculo os valores repassados a seus cooperados, nos termos do inciso I do art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001:

“Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa.”

25. Já o inciso II do §2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003, veda o direito a crédito do valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, salvo no caso de isenção e, neste caso, desde que o produto revendido ou o produto ou serviço que utilize tais insumos sejam tributados pelo PIS:

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

(..)

II - da aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumos em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

26. Logo, conclui-se que devem ser glosados os créditos apurados pelo contribuinte, relativos às aquisições de cooperativas que tenham realizado a exclusão dos valores da sua base de cálculo, consoante previsão legal.

27. Foram efetuadas consultas à DCTF e ao DACTON apresentados, onde foram verificadas as receitas informadas, a base de cálculo apurada pela cooperativa e eventuais pagamentos. Observou-se que na maior parte dos casos, as receitas tributadas e as bases de cálculo do PIS e da COFINS encontram-se completamente zeradas ou com algum valor apurado para receita tributada no mercado interno, porém na informação referente à base de cálculo oferecida à tributação, a mesma encontra-se zerada, ou seja, apesar de ter apurado receita decorrente de venda tributada no mercado interno, a cooperativa não ofereceu esse valor a tributação, efetuando a exclusão da base de cálculo. Do mesmo modo, a DCTF encontra-se zerada ou com recolhimento apenas do PIS/PASEP sobre folha de salários. Com base nessas informações, foram localizadas as cooperativas que efetivamente excluem da base de cálculo os valores repassados aos associados e que por consequência apresentavam base de cálculo para PIS e COFINS zerada ou praticamente zerada.

28. De tal modo que, foram glosadas tais aquisições, conforme planilha “BENS PARA REVENDA – GLOSAS”.

(...)

BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

30. De acordo com o artigo 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, o contribuinte pode descontar créditos de PIS e COFINS sobre as aquisições de insumos empregados na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços:

(...)

31. O conceito de insumo no âmbito da tributação não cumulativa do PIS/PASEP e da COFINS apresenta algumas peculiaridades. Nesse sentido, os créditos são apenas aqueles expressamente previstos a legislação, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização da essencialidade ou obrigatoriedade da despesa e do custo. As possibilidades de creditamento estão enumeradas de forma exaustiva na legislação ordinária.

32. Do ponto de vista das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, somente geram créditos no regime não cumulativo os gastos com insumos diretos, cuja previsão está expressa no art. 3º, inciso II de ambas as leis e os insumos indiretos, restritos àqueles previstos nos demais incisos do mesmo artigo. No que tange ao conceito de insumo do inciso II do art. 3º das leis citadas, existem certas limitações impostas, que vincularam a caracterização de insumo à sua aplicação direta no processo produtivo.

33. Fato é, que a formalização do conceito de insumo foi firmada por meio das Instruções Normativas nº 247/2002 e nº 404/2004, atos administrativos normativos estes de caráter vinculante para os agentes públicos que compõem a Administração Tributária Federal. Tais atos administrativos, ao explicitarem o que

se deve ter por insumo para os fins colimados pelas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, assim dispuseram:

(...)

34. Como se percebe, as Instruções Normativas transcritas reafirmam, de forma explícita, que se deve ter por insumos na fabricação ou produção de bens: as matérias primas, os produtos intermediários, 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 de sua aplicação direta no processo produtivo do bem destinado à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados diretamente na produção ou fabricação do produto destinado à venda. Resumindo, são insumos somente os bens e serviços consumidos ou aplicados diretamente na produção ou fabricação do produto destinado à venda.

35. Assim, com base nas disposições acima e nas informações constantes nos memoriais de cálculo apresentados, foram efetuadas as glosas conforme detalhamento a seguir.

36. MATERIAL DE EMBALAGEM PARA TRANSPORTE. Foram glosados valores referentes a materiais de embalagem de transporte, conforme detalhamento fornecido pelo interessado após intimação (fl. 42). Os materiais de embalagem que não são incorporados ao produto durante o processo de industrialização, mas apenas depois de concluído o processo produtivo, e que se destinam tão somente ao transporte dos produtos acabados, não geram crédito.

37. É nesse contexto, que os denominados “big bags”, comumente utilizados pelos segmentos alimentício, agrícola, de fertilizantes etc., se caracterizam como embalagem específica para movimentação, armazenagem e transporte de produtos. Também foram glosados valores referentes a “pallets”, tela de aniação e outros que o interessado informou utilizar apenas para transporte.

38. GRAXAS. Trata-se de insumo indireto de produção. Embora seja mercadoria com propriedades lubrificantes, difere dos óleos lubrificantes. As graxas são uma combinação de um fluido com um espessante, com consistência semissólida, resultando em um produto homogêneo com qualidades lubrificantes, porém diferentes do óleo lubrificante. Aqui cabe esclarecer que como insumos indiretos, os lubrificantes e combustíveis só geram crédito por previsão legal. Desse modo, no caso das graxas, por ausência de previsão legal, não há direito ao crédito. Além das graxas, foram glosados também valores referentes às aquisições de aditivos, anticorrosivos, os quais não se enquadram no conceito de lubrificantes e combustíveis, não gerando créditos por falta de expressa previsão legal

39. A Solução nº 12/2007 afirma categoricamente que “não se consideram insumos, para fins de desconto de créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas, pinos, tarraxas e ferramentas”, assim como não pode ser considerado o crédito pleiteado.

40. MATERIAIS DE LIMPEZA , TRATAMENTO DE EFLUENTES e KIT DE TESTES.

Nesse caso, aplica-se o disposto para as graxas. Uma vez que são insumos indiretos e não estão literalmente dispostos na legislação pertinente, não geram crédito de PIS e COFINS. Insumos glosados: querosene de limpeza, , kit de testes, produtos GE para tratamento de efluentes e etc. No presente caso pode ser aplicada em parte a Solução nº 12/2007, já citada no item anterior: “Os gastos com contratação de mão-de-obra de pessoa jurídica para operação de máquinas da linha de produção, com manutenção de equipamentos da linha de produção e da rede elétrica industrial, com contratação de serviços relativos ao processo de produção e com ferramentas não incluídas no ativo imobilizado são considerados insumos, para fins de creditamento. Todavia não são considerados insumos os gastos com Programa de Alimentação do Trabalhador, transporte de pessoal, limpeza, vigilância, jardinagem, manutenção de prédios administrativos e de produção, uniformes e Equipamentos de Proteção Individual.”

41. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. No caso dos combustíveis e lubrificantes a apropriação de créditos é possível, desde que utilizados em máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo produtivo. Conforme as informações apresentadas referentes ao processo produtivo e o cruzamento dessas informações com as planilhas apresentadas, não foi possível inferir a utilização dos diversos tipos de combustíveis e lubrificantes de forma direta no processo produtivo da empresa. O contribuinte foi intimado a detalhar a utilização do combustível e/ou lubrificante, porém apresentou apenas a seguinte informação genérica “Máquinas e Equipamentos em etapas de industrialização”, conforme planilha de fls. 42. Como exemplo, temos o GAS GLP utilizado em empilhadeiras, as quais não estão envolvidas diretamente no processo produtivo.

42. Foram juntadas ao processo as planilhas “**BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS – GLOSAS**” com os todos os itens glosados e respectivos valores.

(...)

INSUMOS AGROINDUSTRIAIS - CRÉDITO PRESUMIDO

44. Para dar efetiva aplicação ao regime da não-cumulatividade a que passaram a estar sujeitos o PIS e a COFINS, as Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, ao lado de garantir créditos sobre as aquisições de insumos feitas junto a pessoas jurídicas, asseguraram, em seu artigo 3º, parágrafos 10º e 5º, respectivamente, às pessoas jurídicas que produzem mercadorias de origem animal e vegetal, crédito presumido calculado sobre as aquisições de matérias primas ou serviços adquiridos de pessoas físicas e cooperativas.

45. Em agosto de 2004, a Lei nº 10.925, em seu artigo 8º, visando ampliar o espectro do crédito presumido, estabeleceu que as pessoas jurídicas que se dediquem à produção de produtos de origem animal e vegetal também poderão calcular crédito sobre os bens referidos no inciso 11 do artigo 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 (bens e serviços, utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda,

inclusive combustíveis e lubrificantes) adquiridos de pessoas físicas, pessoas jurídicas que tenham como objeto social o desenvolvimento de atividade relativa a agroindústria, dentre eles cerealistas, e de cooperativas de produção, com base nos percentuais que determina.

46. Definiu-se, assim, um tratamento diferenciado para as pessoas jurídicas que se dedicam à atividade de industrialização de produtos de origem animal ou vegetal.

(...)

48. *Primeiramente devemos salientar que em consonância com a legislação acima citada, o contribuinte possui direito de apurar crédito presumido referente às aquisições de milho, caroço de algodão, amendoim e quirera de arroz. Para que haja o direito à apuração do crédito presumido, conforme o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, as aquisições devem se enquadrar como insumos pelo adquirente, desse modo, as compras com o objetivo de comercialização não geram direito ao crédito presumido.*

49. CAROÇO DE ALGODÃO. *A empresa apresentou as planilhas com todas as aquisições de caroço de algodão que geraram o crédito presumido apropriado. No entanto, como já citado anteriormente, a lei permite que apenas as aquisições de caroço de algodão utilizado como insumo possam gerar crédito presumido, sendo vedada a sua apuração no caso de aquisições para simples comercialização. No caso em tela, ocorre a industrialização do caroço de algodão para produção de farelo de algodão, óleo de algodão dentre outros produtos, como pode se verificar pela descrição do processo produtivo efetuada pelo contribuinte e confirmada pelas notas fiscais de saída. Foi observada também a existência de aquisições com CFOP de comercialização. Assim, optou-se por fazer o cálculo com base nos arquivos do SPED de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e). Foram consideradas as aquisições de pessoa física e jurídica de caroço de algodão utilizado como insumo efetuadas em cada mês, conforme documento “PRESUMIDO – CAROÇO DE ALGODÃO”.*

SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

50. *O contribuinte apropriou como serviços utilizados como insumos, além dos serviços de industrialização propriamente ditos, diversas modalidades de fretes: fretes sobre compras, fretes sobre transferências de produtos acabados e fretes sobre vendas. As análises relativas a todas as modalidades de fretes serão efetuadas em tópico a seguir.*

51. *Neste tópico, no entanto, vamos nos ater aos demais serviços apropriados.*

52. *O legislador permitiu o creditamento de aquisições de serviços utilizados tanto na produção ou fabricação de insumos quanto na prestação de serviços e enquadrando ambas as hipóteses no inciso II, do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.*

53. Para que uma prestação de serviço possa ser considerada insumo precisa ser diretamente aplicada ou consumida na fabricação do produto. Como exemplo temos as despesas com serviços de manutenção que podem gerar créditos desde que aplicados em máquinas e equipamentos empregados diretamente na produção do produto destinado à venda.

54. Assim é que, em que pese o serviço ser relevante no que concerne às atividades da empresa, não há como reconhecer créditos referentes a serviços que não sejam empregados diretamente na industrialização de produtos. Aqui, aplica-se o conceito de insumo, tal qual empregado para os bens utilizados como insumos e o serviço deve estar diretamente inserido na cadeia produtiva.

55. Destarte, foram glosados serviços cuja aplicação não ocorra de forma direta no processo de industrialização da empresa.

FRETES

56. A aquisição de serviço de frete destinado ao transporte de mercadoria vendida, cujo ônus for suportado pelo vendedor, confere o direito ao crédito do PIS e da COFINS, conforme dispõe o art. 3º, IX das Leis 10.637/02 e 10.833/03, in verbis:

(...)

60. Primeiramente vale ressaltar que o contribuinte apropriou créditos de fretes sobre vendas, transferências de produtos acabados e fretes de compras nas rubricas “Serviços Utilizados Como Insumos (f–linha 3 – créditos básicos)”.

61. No intuito de esclarecer quais os tipos de fretes informados nos memoriais de cálculo, o contribuinte foi intimado a apresentar planilha segregando os tipos de frete, que foram separados em fretes de compras, vendas e transferência de produtos acabados conforme a planilha apresentada (fl. 91).

62. FRETE SOBRE COMPRAS DE INSUMOS. Pois bem, infere-se que a legislação permite o creditamento de valores relativos a despesas com serviços de frete, desde que tomados de pessoas jurídicas domiciliada no País, nas seguintes hipóteses: (1ª) no caso de se entender o serviço de frete como utilizado como insumo na prestação de serviço ou na produção de um bem destinados à venda (inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.833/2002 e inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.833/2002) e (2ª) no caso de serviço de frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor (inciso IX do artigo 3º c/c com artigo 15 da Lei nº 10.833/2003).

63. Observe-se que há a hipótese de creditamento de custos com serviços de frete, além das hipóteses expressamente previstas na legislação acima colocadas. Esta se verifica quando o custo deste serviço, suportado pelo adquirente, é aplicado na aquisição de um bem utilizado como insumo ou de um bem para revenda, quando o valor do serviço de frete passa a integrar o valor de aquisição de tal bem.

64. Embora somente haja previsão expressa para o crédito relativo a “frete nas operações de venda”, quando o ônus for suportado pelo vendedor, há que se observar que, na compra de bens, o frete, quando pago pelo adquirente, consoante a boa técnica contábil, integra o custo de aquisição desses bens, o que está consagrado no art. 289, § 1º, do RIR/1999 (“o custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte”). Assim, poderá o valor do frete compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados do PIS e da Cofins não cumulativos.

65. Integrando os fretes sobre compras ao custo de aquisição, o crédito calculado deve ser dividido em três tipos: insumos ou mercadorias com direito a crédito integral, com direito a crédito presumido e sem direito a crédito. O contribuinte em questão adquire mercadorias e/ou insumos nas três modalidades.

66. Desse modo, essencial a determinação da alíquota aplicada quando da aquisição do bem adquirido, uma vez que aqueles sujeito à alíquota zero não geram crédito relacionado ao frete. Do mesmo modo, sobre os fretes de compras sujeitas à alíquota de crédito presumido, deve ser aplicada a mesma alíquota reduzida.

67. Inicialmente, pelas planilhas apresentadas, não é possível inferir se o crédito é oriundo de aquisição de pessoa física ou pessoa jurídica, e para qual finalidade foi feita a aquisição do insumo, comercialização ou industrialização. O crédito presumido sobre a aquisição só é permitido quando da sua utilização como insumo, e não para simples comercialização. Do mesmo modo, a simples informação na planilha da NCM, não possibilita a determinação da alíquota a ser aplicada e/ou se permite o creditamento. Por exemplo, uma determinada mercadoria, adquirida de pessoa física para revenda, por exemplo, não é passível de gerar crédito. A mesma mercadoria, adquirida de pessoa física como insumo para industrialização poderia gerar crédito à alíquota do presumido. Já em algumas situações haveria possibilidade de se apurar o crédito à alíquota cheia, como por exemplo em uma aquisição de pessoa jurídica para revenda.

68. Assim, essencial no caso dos fretes de compras em questão, a informação do CNPJ ou CPF do fornecedor, acompanhado do CFOP da operação e do nº da nota fiscal de compra, além da NCM da mercadoria, para que se possa confirmar ou não o direito ao crédito.

69. Outro ponto, é que grande parte desses fretes está vinculada a mercadorias que também são adquiridas com fim específico de exportação, para as quais não é possível o creditamento, por vedação legal, conforme já tratado anteriormente no tópico “Método de Apuração dos Créditos”. O contribuinte não efetua a segregação dos fretes de compras vinculados às aquisições de mercadorias com fim específico de exportação dos demais fretes, e estas últimas compõem um percentual significativo das aquisições. Exemplos: soja em grãos, farelo de soja, algodão pluma PF, milho em grãos etc.

70. Outra questão, seriam os fretes de compras de bens para revenda adquiridos de cooperativas, como milho em grãos e pluma de algodão. No caso das cooperativas que efetuam a exclusão da base de cálculos dos valores repassados aos associados, não há direito ao crédito relativo a mercadoria (conforme tópico “Bens para Revenda”), assim como não há, consequentemente, direito ao crédito relativo ao frete na aquisição.

71. Uma vez que não são vinculadas as notas fiscais de compras aos conhecimentos de transporte nas planilhas apresentadas, não há como fazer a segregação das compras efetuadas de cooperativas das demais aquisições e dentre as cooperativas, aquelas que excluem da base de cálculo os valores repassados aos associados.

72. Portanto, essencial a informação da data de aquisição da mercadoria, do CNPJ ou CPF do fornecedor e do CFOP da operação de aquisição, bem como a vinculação do nº da nota fiscal de compra ao conhecimento de transporte, de modo que seja possível confirmar se a mercadoria em questão dá direito ao crédito, em qual período foi efetuada sua aquisição e qual alíquota foi aplicada na compra.

73. Assim sendo, o interessado deveria efetuar a segregação dos fretes por tipo de insumos e a finalidade da aquisição para assim permitir a apuração correta dos créditos. O procedimento correto seria a apuração dos créditos de fretes de compras junto dos insumos ou bens adquiridos, para que possam ser aferidas as condições do creditamento.

74. Portanto, com base na argumentação acima, diante da ausência de certeza e liquidez do crédito, foram glosados integralmente os valores relativos aos fretes de compras.

75. FRETES SOBRE TRANSFERÊNCIAS. Os fretes sobre transferências de produto acabado foram glosados integralmente, uma vez que inexistente permissivo legal para tomada de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS a partir de dispêndios com serviços de fretes de mercadorias ou produtos entre estabelecimentos da pessoa jurídica.

76. A RFB já tratou do tema na Solução de Divergência nº 2 da Cosit, de 24/01/2011, cuja ementa segue transcrita: “Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e não se referirem à operação de venda de mercadorias, as despesas efetuadas com fretes contratados para transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.”.

77. No Guia Prático da EFD- Contribuições, a RFB, detalhou as hipóteses de fretes existentes: no campo indicador da natureza do frete contratado, o item de nº 4 trata da transferência de produtos acabados entre estabelecimentos de pessoa

jurídica. Contudo, o PVA da EFD- Contribuições apresenta mensagem informando que não deve ser informado CST referente a operações com direito a crédito (50 ou 56) para operações cujo indicador de natureza do frete contratado seja diferente de “0”, “2” e “9”, ou seja, não permite o crédito do frete de indicador “4”.

78. Desse modo foram glosados na sua totalidade os valores de fretes sobre transferências.

79. FRETES SOBRE VENDAS. *As despesas com frete nas operações de vendas encontram amparo na legislação, como já citado anteriormente. No entanto, primordial a comprovação de que o ônus foi efetivamente suportado pelo contribuinte.*

80. *Inicialmente, cabe mencionar, que nas vendas FOB (Free on Board), onde o adquirente arca com os custos do transporte, não será permitido o desconto de créditos do vendedor, e sim do adquirente. Em sentido inverso, na modalidade CIF (Cost, Insurance and Freight), o direito ao crédito é do vendedor e não do adquirente.*

81. *No caso em concreto, o interessado efetua vendas nas modalidades CIF e FOB, conforme se verifica na EFD C. Assim, faz jus ao crédito apenas quando efetua as vendas na modalidade CIF.*

82. *No intuito, de verificar a condição exigida na legislação, a qual seria o ônus suportado pelo vendedor, foi efetuada intimação ao contribuinte para que apresentasse conhecimentos de transporte selecionados por amostragem, junto das respectivas notas fiscais de venda e dos comprovantes de pagamentos. O contribuinte atendeu a intimação comprovando os pagamentos.*

83. *Outra questão seriam as mercadorias adquiridas com fim específico de exportação. Nesse caso, os fretes de vendas vinculados não poderiam gerar crédito. Como já tratado anteriormente em relação aos fretes de compras, a empresa em questão não efetua a segregação desses fretes dos demais.*

84. *Desse modo, foram glosados os valores de fretes vinculados às operações com mercadorias para os quais o interessado realiza exportação com CFOP 7501, tais como Algodão Pluma e Milho em Grãos, pois não foi possível efetuar a segregação das vendas que permitem o creditamento daquelas que não permitem.*

85. *Foram juntadas ao processo as planilhas “SERVIÇOS – LINHA 3 GLOSAS” E “SERVIÇOS – FRETES – LINHA 3 GLOSAS” com o detalhamento das glosas efetuadas. A seguir tabela com os valores das bases de cálculo apuradas (fretes e serviços):*

(...)

DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

86. *As leis autorizaram o crédito de aluguéis de prédios (Linha 5 do DACON) e de máquinas e equipamentos (Linha 6 do DACON), desde que efetuados de pessoa*

jurídica, conforme art. 3º, inciso IV das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002. As máquinas podem ser utilizadas em atividades da empresa não necessariamente relacionadas ao processo de industrialização.

87. Com base nos memoriais de cálculo apresentados, verificamos que foram apropriadas outras despesas nessas rubricas, tais como, despesas de armazenagem e serviços de comercialização de grãos (fls. 131).

88. No presente caso, foram efetuadas glosas de imóveis locados de pessoa física, para os quais a lei é clara em não permitir a apuração de créditos. Por outro lado, não há previsão legal para a apropriação de créditos para serviços de comercialização de grãos, os quais também foram integralmente glosados.

89. Ainda com base nos memoriais apresentados, foi constatada a apropriação de créditos referentes a veículos. No entanto, a lei possibilita apenas o creditamento de aluguéis de máquinas e equipamentos, não abarcando os veículos.

90. Outra questão foram as despesas em cuja descrição consta “condomínio residencial”. Neste caso, não é possível concluir que se trata de despesas de aluguel de imóvel relacionada às atividades da empresa. A descrição remete a despesa de aluguel e/ou condomínio residencial não gerando direito a crédito por dois motivos: a locação do imóvel precisa ser para as atividades da empresa, assim imóveis residenciais não geram direito ao crédito. Por outro lado, despesas de condomínio também não são abarcadas, por não se tratar de aluguel.

91. Os documentos “ALUGUEL DE IMÓVEIS - GLOSAS” e “ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS - GLOSAS” juntados ao processo, detalham as glosas efetuadas.

DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES SOBRE VENDAS

92. No que concerne a despesas de frete sobre venda – Linha 7 do DICON, conforme análise das planilhas e das notas fiscais apresentadas, foi constatado, que parte dos fretes de vendas, na verdade corresponde a vendas entre estabelecimentos da própria empresa, em que posteriormente, as mercadorias serão exportadas pelo estabelecimento comprador sob o CFOP 7501. Assim, de fato, temos um frete de transferência de produto, o qual não é passível de creditamento (fls. 45 a 51 – Ex: CT nº 45326 entre outros). Diante da impossibilidade de determinar individualmente todas as operações de fretes efetuadas nessa modalidade, e, com base nos dados disponíveis, foram glosadas todas as despesas de fretes de milho em grão, pluma de algodão, farelo de soja, óleo de soja e soja em grãos, uma vez que são as mercadorias para os quais o contribuinte realiza a venda sob CFOP 7501 e para qual foi detectado esse tipo de operação. A planilha “**DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES – GLOSAS**” detalha as glosas efetuadas.

93. A Solução de Consulta nº 354- SRRF08/DISIT, na sua ementa diz que é vedado à empresa comercial exportadora apurar créditos da COFINS e do PIS/PASEP relativamente a despesas de frete, entre outras, por expressa disposição legal contida no art. 6º, §4º, da Lei nº 10.833/2003.

94. *A seguir planilha com os valores das glosas na base de cálculo consolidados mensalmente:*

(...)

APURAÇÃO DOS CRÉDITOS

96. *Com base nas análises de períodos anteriores, verificamos que não há saldo anterior acumulado para utilização no trimestre em análise.*

97. *Foram confeccionadas planilhas com os valores dos créditos apurados mensalmente e eventuais valores a ressarcir/compensar. As planilhas detalhadas encontram-se no processo sob título “**APURAÇÃO PIS/COFINS**”.*

98. *Com base nos ajustes relatados, refizemos o cálculo dos créditos para o trimestre em questão. Nesse sentido, constatamos que o interessado tem saldos de créditos a serem ressarcidos, após utilização para desconto da contribuição, não havendo saldo credor a ser transferido para o trimestre seguinte, após o ressarcimento.*

(...)

DECISÃO

100. *Em vista de todo o exposto, com supedâneo nos autos e nos aspectos legais discutidos, e no uso das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, previstas no art. 6º, I, b da Lei nº 10.593/2002, com redação dada pela Lei nº 11.457/2007, e na competência conferida pelo art. 2º da Portaria RFB nº 1.453/2016, **defiro parcialmente o pedido de ressarcimento nº 41680.89754.271213.1.5.09-3131 R\$ 1.074.579,80 (um milhão, setenta e quatro mil, quinhentos e setenta e nove reais e oitenta centavos) e, conseqüentemente, homologo as Declarações de Compensação vinculadas até o limite do direito creditório reconhecido.***

(...)”

O contribuinte, inconformado com despacho decisório que deferiu parcialmente seu pleito (ciência em 17.12.2018 – fl. 247), apresentou em 15.01.2019 manifestação de inconformidade (fls. 258-3), na qual argumenta, em síntese, que:

i) DO MÉTODO DE APURAÇÃO DOS CRÉDITOS

ii) Para a apuração parcial dos custos e despesas que ensejariam direito a créditos a serem descontados dos valores da contribuição ao PIS e COFINS apurados no regime não cumulativo, o contribuinte poderá optar entre dois métodos: (i) apropriação direta, quando o contribuinte dispõe de sistema contábil de custos integrado que permite identificar exatamente qual a parcela dos custos e despesas que refere-se à parcela da receita não cumulativa; ou (ii) rateio proporcional, aplicando aos custos e despesas o percentual referente entre a receita não cumulativa e a receita total. Este percentual deverá ser recalculado todos os meses, quando da apropriação dos créditos do período;

iii) No entanto, referida norma é silente quanto às receitas de exportação. Isto porque para fins do rateio tais receitas foram elencadas em artigo próprio, qual seja o artigo 6º da Lei 10.833/20003 (5º da Lei nº 10.637/2002);

iv) As receitas de exportação devem ser enquadradas conjuntamente com aquelas sujeitas ao regime da não cumulatividade, visto que ambas dariam direito ao crédito (artigo 6º);

v) Com efeito, é notório que exportações são (e sempre foram) incentivadas no país, a fim de impulsionar a própria balança comercial. Nesse sentido, dar incentivos à exportação significa incentivar a produção local;

vi) Entender que as receitas de exportação ligadas a operações com fins específicos de exportação não deveriam ser consideradas para fins do rateio proporcional significaria: (i) negar o impulso à balança comercial que referidas operações representam para o país e (ii) tolher o direito legal das empresas comerciais exportadoras de ter suas exportações incentivadas;

vii) A glosa com fulcro no parágrafo 4º do artigo 6º não guarda interpretação lógica, eis que referido parágrafo apenas veda a apropriação de créditos na aquisição de mercadorias (que está sujeita a suspensão da contribuição ao PIS e da COFINS), de modo que os demais créditos seriam passíveis de apropriação;

viii) Desta feita, não se identifica qualquer vedação legal quanto à inclusão, no cálculo do rateio proporcional, das receitas de exportação de mercadorias recebidas com fins específicos de exportação (CFOP 7501), como pretendido pela fiscalização;

ix) **DOS BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA**

x) A Recorrente realizou aquisições de mercadorias de sociedades cooperativas, tendo sido o seu crédito glosado pela Autoridade Fiscal sob a alegação de que as mesmas teriam efetuado a exclusão dos valores repassados aos associados da sua base de cálculo;

xi) Diferentemente do entendimento da Autoridade Fiscal, a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), ao interpretar a legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, firmou o seguinte entendimento, por meio da Solução de Consulta nº 65/2014:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA.

Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637/2002, art. 3º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA.

Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos unto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.

Dispositivos Legais: Lei n' 10.833/2003, art. 3º."

xii) O teor da referida Solução de Consulta deixa claro que não há impedimento legal para a apuração de créditos ordinários da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pelas pessoas jurídicas adquirentes exclusivamente em razão de os produtos terem sido adquiridos de sociedades cooperativas, eis que as exclusões de base de cálculo a que têm direito, embora possam dependendo do caso, reduzir significativamente o valor das contribuições por elas devidas, não afastam as receitas decorrentes de suas operações da sujeição ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins;

xiii) DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMO

xiv) A legislação de regência do PIS e da COFINS não traz qualquer tipo de definição especial do conceito de insumos. Limita-se a dizer que ensejarão créditos os insumos utilizados na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

xv) Neste passo, o artigo 8º, §4º da Instruções Normativas SRF n.º 247/2002 e 404/04, que regulamenta a apuração do PIS e da COFINS, estabelece que serão considerados como insumos apenas "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";

xvi) Ora, Instrução Normativa não pode albergar conceito mais restrito do que aquele contido nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, em clara ofensa ao princípio da estrita legalidade em matéria tributária previsto no artigo 150, I da CF, violando ainda o próprio conceito de insumo eleito por institutos de direito privado previsto no artigo 110 do CTN;

xvii) Portanto, reconhecendo-se a acepção ampla do termo "insumos" dentro da legislação do PIS e da COFINS, pela sua direta relação com o faturamento, deve-se então admitir que todos os custos de produção e despesas (operacionais e necessárias) inerentes às suas atividades, devem compor o crédito das contribuições;

xviii) Em recente decisão do E. Superior Tribunal de Justiça, o REsp 1.221.170/PR, julgado na forma da sistemática de recursos repetitivos, ficou assentado que o conceito de insumo deve ser interpretado à luz dos critérios da essencialidade ou relevância dos bens e serviços da pessoa jurídica;

xix) Especificamente no que concerne a uma das matérias objeto do presente recurso (crédito de despesas com embalagens), importante frisar que a Segunda Turma do STJ já decidiu essa discussão no julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.125.253. Fica claro o entendimento do STJ no sentido de que as embalagens para transporte devem ser consideradas insumos para fins de apropriação de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS;

xx) O E. Superior Tribunal de Justiça vem decidindo que insumos são os bens e serviços necessários, essenciais, à manutenção da fonte de geração de receitas tributadas por essas contribuições, ainda que sua utilização se dê indiretamente no processo produtivo. Nos últimos anos, o CARF também vem se manifestando nesse sentido;

xxi) Cita jurisprudência administrativa e judicial corroborando seu entendimento;

xxii) Assim, a jurisprudência nos âmbitos judicial e administrativa é no sentido de que mesmo os insumos que não são diretamente consumidos na produção de bens ou prestação de serviços, mas estão envolvidos na produção do produto final, dão direito ao aproveitamento de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS;

xxiii) Nessa forma de se conceituar insumo, deve-se determinar, no caso concreto, se o bem ou serviço é essencial à atividade da empresa e, portanto, a despesa a ele vinculada integra os créditos das contribuições;

xxiv) No caso dos autos, temos que a Autoridade Fiscal glosou diversos materiais que são indispensáveis ao funcionamento das máquinas como, por exemplo a graxa, alegando a autoridade fiscal que muito embora tratar-se de mercadoria com propriedade lubrificante não daria crédito por ausência de disposição legal, entendimento na contramão do que vem decidindo o CARF;

xxv) Temos ainda glosa de diversos materiais que pela sua própria natureza são peças de reposição de máquinas que sofrem desgaste na sua utilização tais como correia, disco serra, engrenagem, pinos, rolamentos etc.

xxvi) Outras glosas, apesar de insumos não empregados diretamente na produção também se revelam essenciais as atividades da Recorrente tais como abraçadeira, anéis, arruelas, correias, buchas, parafusos, brocas, bujões, cadeados, cantoneiras, ventiladores, lâmpadas, máscaras de solda, luvas, rolamentos, eletrodos, alicates, barras, cabos, caixas etc.;

xxvii) Vale aqui ainda mencionar a Solução de Divergência nº 7 – Cosit, de 23 de agosto de 2016:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

EMENTA: *NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. INSUMOS. DIVERSOS ITENS.*

1. Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, a possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, deve ser apurada tendo em conta o produto destinado à venda ou o serviço prestado ao público externo pela pessoa jurídica.

2. In casu, trata-se de pessoa jurídica dedicada à produção e à comercialização de pasta mecânica, celulose, papel, papelão e produtos conexos, que desenvolve também as atividades preparatórias de florestamento e reflorestamento.

3. Nesse contexto, permite-se, entre outros, creditamento em relação a dispêndios com:

3.a) partes, peças de reposição, serviços de manutenção, combustíveis e lubrificantes 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, desde que tais dispêndios não devam ser capitalizados ao valor do bem em manutenção;

3.b) combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos e veículos diretamente utilizados na produção de bens;

3.c) bens de pequeno valor (para fins de imobilização), como modelos e utensílios, e ferramentas de consumo, tais como machos, bits, brocas, pontas montadas, rebolos, pastilhas, discos de corte e de desbaste, bicos de corte, eletrodos, arames de solda, oxigênio, acetileno, dióxido de carbono e materiais de solda empregados na manutenção ou funcionamento de máquinas e equipamentos utilizados diretamente na produção de bens para venda;

xxviii) Em suma, todas as despesas relacionadas as atividades da Recorrente são passíveis de crédito das contribuições ao PIS e à COFINS, eis que indispensáveis, seja direta ou indiretamente ao bom funcionamento da empresa e da sua produção;

xxix) CRÉDITO PRESUMIDO DE INSUMOS AGROINDUSTRIAIS

xxx) A Autoridade Fiscal glosou o crédito presumido referente a Caroço de algodão, milho em grãos, amendoim e quirera de arroz, com a alegação de que parte das aquisições de pessoa física foi efetuada com a finalidade de comercialização (revenda), sendo glosadas as notas fiscais correspondentes nos meses em que as aquisições ocorreram;

xxxi) Entretanto, tais alegações não merecem prosperar, eis que as revendas efetuadas pela Recorrente não impactam na metodologia do cálculo do crédito presumido considerada pela empresa;

xxxii) Para apuração do crédito presumido referido na Lei 10.925/2004, a premissa é a produção de mercadorias de origem animal ou vegetal destinada a alimentação humana ou animal;

xxxiii) A metodologia adotada pela empresa para apuração e cálculo do crédito presumido é: a) O crédito presumido é determinado pela quantidade produzida/vendida de Farelo e óleo de Algodão, ou seja, se não houve venda/produção, não há o crédito; b) Verificar a quantidade em KG de produção de Farelo e óleo de Algodão no mês com base nas notas fiscais de venda de produção; c) A partir da quantidade em KG produzida/vendida, buscar na mesma proporção a quantidade em KG de notas fiscais de compra de Carozo de Algodão pelo método UEPS (Ultimo que Entra, Primeiro que Sai), para ser considerada no cálculo do crédito presumido;

xxxiv) Nas planilhas abaixo podemos visualizar a quantidade de matéria prima adquirida, a quantidade da mercadoria vendida e a proporção de créditos tomados, que é tomada apenas na proporção da aquisição do insumo, mas apenas quando a mercadoria é vendida:

Mês	Venda de Produção Farelo de Algodão, Farelo/Borra de Amendoim e Resíduos	Aquisição de Carozo de Algodão e Amendoim		Crédito Presumido	
	Quantidade(KG)	Quantidade(KG)	Valor(R\$)	PIS	COFINS
Janeiro	11.608,40	11.608,40	3.532.870,98	20.402,33	93.974,37
Fevereiro	9.590,05	9.590,05	2.928.016,15	16.909,29	77.885,23
março	11.839,98	11.839,98	3.841.978,54	22.187,43	102.196,63
	33.038,43	33.038,43	10.302.865,67	59.499,05	274.056,23

xxxv) Acosta-se aos autos planilha contendo a totalidade das notas fiscais de saída que comprovam o crédito da Recorrente, bem como notas fiscais por amostragem, comprovando tratar-se de notas fiscais de saída, conforme CFOP das mesmas;

xxxvi) DOS FRETES – CRÉDITOS DECORRENTES DA COMPRA DE INSUMOS

xxxvii) Embora somente haja previsão expressa para o crédito relativo a “frete nas operações de venda”, quando o ônus for suportado pelo vendedor, há que se observar que, na compra de bens, o frete, quando pago pelo adquirente, consoante a boa técnica contábil, integra o custo de aquisição desses bens, o que está consagrado no art. 289, § 1º, do RIR/1999 (“o custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte”);

xxxviii) Assim, também na forma de serviços estipulados no inciso II do artigo 2º, poderá o valor do frete compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados do PIS e da Cofins não-cumulativos;

xxxix) No entanto, no presente caso, entendeu a Autoridade Fiscal que não poderia haver a manutenção integral dos créditos relacionados às despesas de frete na aquisição de insumos sujeitos ao crédito presumido ou aqueles adquiridos com fins específicos de exportação, uma vez que em ambos os casos a possibilidade de apropriação de créditos do frete estaria vinculada a possibilidade de apropriação de crédito das mercadorias transportadas;

xl) Esse entendimento não merece prosperar, pois, ao contrário da tributação das mercadorias adquiridas, o frete é um negócio jurídico autônomo, adquirido de

pessoa jurídica desvinculada do fornecedor e sujeito, portanto, à incidência da contribuição ao PIS e da COFINS, sendo possível, portando, o creditamento integral das contribuições sobre tais pagamentos;

xli) Na verdade, é evidente que o fato de o valor do frete acrescer o custo de aquisição da mercadoria não significa que deva seguir as regras de apropriação de créditos dessa mercadoria, ainda mais em um cenário como o ora apresentado, em que não existe tributação da mercadoria adquirida (ou existe apenas de modo parcial – crédito presumido), mas existe a tributação da operação de frete contratada;

xlii) Veja-se, no tocante o disposto ao artigo 6º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/20036, o fato do § 4º do referido dispositivo vedar a apuração de créditos vinculados à receita de exportação, não importa, via de consequência, que os mesmos não possam se apropriar de créditos oriundos das despesas e custos;

xliii) Não fosse assim as empresas exportadoras acumulariam um enorme ônus das contribuições em apreço, causando impacto direto na formação do preço das mercadorias, na contramão do princípio da não cumulatividade e a regra de desoneração das exportações prevista pela Constituição Federal;

xliv) Resta claro ser legítima a apropriação de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS relacionados ao frete contratado nas operações de aquisição, independentemente da existência de créditos a serem apropriados em razão da aquisição da mercadoria transportada, nos termos do artigo 3º, inciso II das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002, devendo o r. Despacho Decisório ser reformado, nessa parte;

xlv) DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE FRETES DESTINADOS A TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS

xlvi) Os serviços de frete na movimentação das matérias primas, produtos intermediários, dos produtos em elaboração, ou mesmo dos produtos acabados, entre as unidades produtivas, ou mesmo entre unidades produtivas e unidades comerciais de uma mesma pessoa jurídica, compõem ainda o custo dos produtos vendidos, pois que até o momento em que são colocados no ponto de venda, disponível para serem adquiridos pelos seus compradores, não se pode tratar tais dispêndios como “despesas comerciais”;

xlvii) O Comitê de Pronunciamentos Contábeis emitiu o pronunciamento técnico CPC nº 16, aprovado pela Comissão de Valores Mobiliários através da Deliberação CVM nº 575, de 05 de Junho de 2009, que regulamenta o registro dos estoques, dispondo, em seus itens 9 e 10, que: “**Mensuração de estoques** - 9. Os estoques objeto deste Pronunciamento devem ser mensurados pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor.”; “**Custos dos estoques** - 10. O valor de custo dos estoques deve incluir todos os custos de aquisição e de transformação, bem como outros custos incorridos para trazer os estoques à sua condição e localização atuais.”;

xlvi) Com efeito, o custo dos estoques das matérias-primas e produtos em elaboração englobam, sem sobra de dúvidas, os custos dos serviços de transportes de movimentações destes produtos no curso do processo produtivo. E por essa razão a Receita Federal tem garantido o direito ao crédito do frete incidente no transporte nas aquisições de insumos quando suportado pelo comprador;

xlix) Quanto aos estoques de “produtos acabados”, sua mensuração também deve levar em conta o custo do frete incorrido em sua movimentação, até que seja colocado no ponto de venda, de modo que os dispêndios incorridos na movimentação dos produtos acabados entre estabelecimentos de uma mesma empresa, como forma de disponibilizar o produto no ponto de armazenagem (CD – Custo de Distribuição) ou mesmo no ponto de venda, se suportado pelo vendedor, deve conceder o direito ao crédito, pois que compõe ainda o custo de produção e ainda faz parte do “ciclo produtivo”, compondo o termo “fabricação” contido no inciso II, do art. 3º, das Leis 10.833/03, na sua acepção genérica;

I) O frete entre as unidades do mesmo contribuinte, seja de insumos (matéria-prima, produtos intermediários, materiais de embalagens, ou mesmo de transportes de funcionários) seja de produtos acabados a serem colocados no ponto em condições de venda, deve gerar o direito ao crédito, pois que tais dispêndios ainda estão dentro do ciclo de “produção e fabricação” compondo esses custos, sendo que tolher esse direito de crédito significaria manter uma lacuna que deixaria um custo relevante na incidência cumulativa, nem lógica e nem juridicamente sustentável;

II) Consequentemente, o frete pago pelo fabricante a pessoa jurídica domiciliada no País, relativo ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos de uma mesma empresa, compõe a fase de fabricação na acepção ampla do conceito de industrialização, devendo ser contabilizado no custo dos estoques, de modo a gerar o direito ao desconto de créditos por atender ao conceito de insumo previsto no inciso II, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;

III) Assim sendo, passíveis de creditamento as despesas com relação aos serviços de transporte entre estabelecimentos do mesmo contribuinte;

IIII) DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE FRETES SOBRE VENDAS DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE ARMAZENAGEM

IV) A Autoridade Fiscal entendeu que não poderia haver a manutenção dos créditos relacionados às despesas de frete na venda vinculadas a aquisição de insumos adquiridos com fins específicos de exportação, uma vez que a possibilidade de apropriação de créditos do frete estaria vinculada a possibilidade de apropriação de crédito das mercadorias transportadas;

V) Como no caso das compras, esse entendimento não merece prosperar, pois, ao contrário da tributação das mercadorias, o frete é um negócio jurídico autônomo, adquirido de pessoa jurídica desvinculada do fornecedor e está sujeito à

incidência da contribuição ao PIS e da COFINS, sendo possível, portando, o creditamento integral das contribuições sobre tais pagamentos;

lvi) Novamente citamos o artigo 6º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, pelo que o fato do § 4º do referido dispositivo vedar a apuração de créditos vinculados à receita de exportação, não importa, via de consequência, que os mesmos não possam se apropriar de créditos oriundos das despesas e custos;

lvii) Resta claro ser legítima a apropriação de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS relacionados ao frete contratado nas operações de venda de mercadorias, independentemente da existência de créditos a serem apropriados em razão da aquisição da mercadoria transportada, nos termos do artigo 3º, inciso II das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002;

lviii) Também as despesas decorrentes de armazenagem, utilizadas nas atividades da empresa conferem o direito ao crédito do PIS e da COFINS, conforme determinação expressa do artigo 3º, IX das Leis 10.637/2002 e 10.833/03;

lix) O mesmo princípio deve ser aplicado às demais despesas incorridas nas atividades da Recorrente também, glosadas pela Autoridade Fiscal, tais como: “serviço; serviços portuários; ferroportuários; execução pro administração, empreitada ou subempr; revisão de câmara de segurança; serviço de consultoria jurídica; perícias e laudos; honorários de registro de importação; serviços de supervisão de embarque; agenciamento e recrutamento; reprografia e microfilmagem; instalação e montagem; produto genética biogenium; assistência técnica; lubrificação; desembaraço aduaneiro; serviço de caster”, eis tratar-se todos de serviços relacionados diretamente com a atividade da Recorrente, na forma dos incisos, II e IX das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003;

lx) SERVIÇOS DIVERSOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

lxi) A Autoridade Fiscal glosou diversos serviços de CFOP 1933 e 2933 da Recorrente empregados na consecução das atividades da empresa, tais como serviços portuários (fumigação e outros não especificados); manutenção elétrica; lubrificação e conserto; instalação e montagem de aparelhos e máquinas; serviços de caster; consultoria jurídica; execução, por administração, empreitada; serviços de coleta; remessa ou entrega de correspondência; restauração e condicionamento; de dedetização e desinfecção; recrutamento, agenciamento e seleção; serviços de transporte de funcionários; planos de medicina em grupo; funilaria e lanternagem; recauchutagem ou regeneração; perícias e laudos; varrição e coleta; instrução e treinamento; sondagem; hospedagem; fornecimento ou emissão de atestados; corretagem; aquisição de telefonia, dentre outros;

lxii) Remontamos aos mesmos fundamentos utilizados nos tópicos anteriores (bens e serviços utilizados como insumos). Todos os serviços relacionados a atividade da empresa, representam despesas indispensáveis ao funcionamento e

consecução das atividades da Recorrente, devendo conceder direito ao crédito, na forma do inciso II do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003;

lxiii) DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

lxiv) As despesas com locação de imóveis, máquinas e equipamentos pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa conferem o direito ao crédito do PIS e da COFINS, conforme determinação expressa do artigo 3º, IV das Leis 10.637/2002 e 10.833/03;

lxv) A autoridade fiscal glosou os valores apropriados sob diversos argumentos como “trata-se de veículo não havendo previsão legal” ou que “a descrição dos itens glosados não demonstra que estes sejam empregados em qualquer das atividades desenvolvidas pela empresa”;

lxvi) Ora, conforme alhures exposto, todas as despesas inerentes a Atividade da empresa são passíveis de tomada de crédito pela empresa, eis que indispensáveis a consecução de seu objeto social. Cita jurisprudência administrativa para corroborar seu entendimento;

lxvii) Tratando-se de empresa multinacional líder no setor, a quantidade de bens e serviços necessários a consecução de suas atividades engloba pesado maquinário necessário ao carregamento, embalagem, transporte e diversos seguimentos os quais a mão de obra necessita auxílio;

lxviii) No presente caso, conforme se verifica dos processos de industrialização acostados aos autos, todas as despesas com maquinários, sejam eles veículos de carga, de levantamento de peso, de transporte de mercadorias etc, devem ser passíveis de creditamento;

lxix) Denota-se que são imprescindíveis os alugueres de equipamentos e máquinas, em todas as suas formas, meios e tamanhos para consecução dos objetos da Recorrente, de modo que todos devem ser passíveis de crédito das contribuições ao PIS e a COFINS;

lxx) DA CORREÇÃO MONETÁRIA PELA MORA ADMINISTRATIVA

lxxi) É sabido que quando se fala em ressarcimento de crédito tributário, não há previsão legal a atualização monetária do crédito, uma vez que não se trata de apropriação indevida de valores pelo Fisco, quer seja por pagamento indevido, quer seja por pagamento a maior do tributo;

lxxii) É certo que no presente caso também não se trata de atualização do crédito a ser ressarcido pela Selic. A pretensão da Recorrente se funda na correção monetária do período relativo à demora da autoridade pública em viabilizar o ressarcimento no âmbito administrativo;

lxxiii) A Lei 11.457/2009 em seu artigo 24, fixa o prazo de 360 dias para a conclusão, com o efetivo pagamento, do procedimento administrativo, sob pena de a demora caracterizar abuso de poder;

lxxiv) A jurisprudência do E. Superior Tribunal de Justiça e mais recentemente o E. Supremo Tribunal Federal pacificaram o entendimento de que após a mora da administração pública em analisar o pedido, cabe à Autoridade Coatora corrigir os valores pleiteados, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado. Cita jurisprudência judicial para corroborar seu entendimento;

lxxv) Tendo o tempo decorrido entre os protocolos de requerimento e o efetivo ressarcimento extrapolado o prazo previsto legalmente para a efetiva disponibilização do crédito à Recorrente, resta evidenciada a mora da Fazenda, modo pelo qual deve a administração pública proceder a atualização monetária e respectivo pagamento do crédito do contribuinte devidamente corrigido;

lxxvi) DO PEDIDO

lxxvii) Ante todo o exposto, demonstrada a insubsistência da decisão ora impugnada, requer-se: a) O acolhimento da presente manifestação, pelo reconhecimento integral do direito creditório da Recorrente, por força do princípio da não-cumulatividade, bem como da atualização do crédito pela taxa Selic, desde o envio dos pedidos até o seu efetivo recebimento; b) Caso seja o entendimento, seja o julgamento convertido em diligência para que se faça uma adequada análise dos elementos necessários ao convencimento desse Juízo, inclusive com a intimação da Recorrente para que apresente novos documentos que esse órgão julgador entenda indispensável a comprovação do alegado; e c) A juntada de novos documentos que se façam necessários à comprovação do alegado, principalmente planilhas referentes à segregação de fretes devidamente acompanhados por notas fiscais por amostragem, ante a grande monta dessa documentação, o que impossibilita que a mesma seja acostada aos autos no presente momento, bem como a produção de todos os meios de prova em direito admitidos.

Após análise da Manifestação de Inconformidade, a decisão da DRJ/SPO, ora recorrida, por unanimidade, reconheceu em parte o direito creditório pleiteado, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

RECEITA DE EXPORTAÇÃO. COMERCIAL EXPORTADORA. RATEIO.

As receitas de exportação de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação não podem compor as receitas de exportação para fins de cálculo dos índices de rateio, uma vez que elas não geram direito ao crédito da contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

Pessoa jurídica submetida ao regime de apuração não-cumulativa da contribuição não está impedida de apurar créditos relativos a aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ.

No regime da não cumulatividade da Contribuição para a COFINS e o PIS/Pasep aplica-se o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, no qual restou assentado que 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 bem ou serviço para o processo produtivo da empresa.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o COFINS e PIS/Pasep não há possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos e na modalidade frete na operação de venda, em relação aos dispêndios com serviços de transporte suportados pela pessoa jurídica no deslocamento de produtos acabados ou em elaboração entre os seus diferentes estabelecimentos.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ARMAZENAGEM E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. COMERCIAL EXPORTADORA.

A empresa comercial exportadora não poderá se utilizar de créditos da Cofins e do PIS, na forma do disposto no art. 3º, inciso IX c/c art. 15, II, da Lei nº 10.833, de 2003, relativamente a frete e armazenagem vinculados à exportação, por expressa vedação legal contida no art. 6º, § 4º c/c art. 15, III, da Lei nº 10.833, de 2003.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ARMAZENAGEM E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA.

As despesas com frete na venda do produto final e armazenagem só dão direito a crédito da contribuição nas operações de venda, desde que o ônus tenha recaído sobre o vendedor, inexistindo previsão legal para a inclusão de outras despesas, mesmo que complementares a essas operações.

CRÉDITOS. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. IMPOSSIBILIDADE.

Valores pagos por locação de veículo não ensejam a constituição de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS apurada em regime não cumulativo, porquanto tais despesas não estão expressamente relacionadas no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e também não se enquadram em qualquer das hipóteses de creditamento previstas naqueles dispositivos legais.

RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. VEDAÇÃO LEGAL.

De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, não incidem correção monetária e juros sobre os créditos de COFINS e PIS/Pasep de ressarcimento.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte

A parte da conclusão do votou restou registrada dessa forma:

Diante do exposto, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL à manifestação de inconformidade, para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 470.400,69 (valor adicional aos R\$ 1.074.579,80 já reconhecidos na decisão recorrida), referente à créditos de COFINS não cumulativo do 1º trimestre de 2012, e, conseqüentemente, homologo as Declarações de Compensação vinculadas até o limite do novo direito creditório reconhecido.

Cumpr frisar, que a decisão da DRJ/SPO reverteu as glosas relativas às aquisições de cooperativas de bens para revenda, bem como, os valores de glosas de graxas por considerar insumo.

Outrossim, vale mencionar que a decisão da DRJ/SPO já levou em conta na sua análise o conceito de insumo definido pelo STJ no RESP 1.221.170/RS - Tema Repetitivo 780.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário reiterando na sua peça, praticamente nos mesmos termos, os argumentos expostos na Manifestação de Inconformidade e que se dividem nos seguintes itens:

I – BREVE RELATO

II – DO DIREITO

II.a – DO MÉTODO DE APURAÇÃO DOS CRÉDITOS

II.b – DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMO

II.c – CRÉDITO PRESUMIDO DE INSUMOS AGROINDUSTRIAIS

II.d – DOS FRETES

II.d.i – CRÉDITOS DECORRENTES DA COMPRA DE INSUMOS

II.d.ii DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE FRETES DESTINADOS A TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS

II.d.iii DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE FRETES SOBRE VENDAS DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE ARMAZENAGEM

II.e – SERVIÇOS DIVERSOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

II.f – DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

II.g – DA CORREÇÃO MONETÁRIA PELA MORA ADMINISTRATIVA

III – DO PEDIDO

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual passo a análise.

Ante a inexistência da arguição de preliminares, sigo direto a análise do mérito que cinge-se a forma de apuração do coeficiente de rateio para fins de apuração de créditos e às glosas de créditos promovidas pela fiscalização, por item da peça recursal, que foram os contestados.

1 MÉTODO DE APURAÇÃO DOS CRÉDITOS

As autoridades fiscais efetuaram a apuração de novos coeficientes de rateio, uma vez que teria ocorrido a indevida inclusão das receitas decorrentes da exportação de produtos adquiridos com o fim específico de exportação (CFOP 7501) entre as receitas de exportação, caso, por exemplo, de uma comercial exportadora. A decisão recorrida manteve tal entendimento.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente informa que as exportações são e sempre foram incentivadas no país, e que incentivar a exportação é incentivar a produção local.

Explica que as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 previram que determinadas pessoas jurídicas teriam suas receitas tributadas por um regime misto, sendo parte no regime cumulativo e parte no não cumulativo. Descreve que nas situações em que a pessoa jurídica tenha parte de suas receitas tributáveis pelo regime não cumulativo deverá apropriar crédito exclusivamente em relação aos custos e despesas relacionados a essa receita.

A Recorrente expõe que as receitas de exportação devem ser enquadradas conjuntamente com as da não cumulatividade, uma vez que ambas dariam direito a crédito.

Traz dois resultados do que ocorreria caso as receitas de exportação ligadas a operações com fins específicos de exportação não fossem consideradas como geradoras de crédito, a saber: (i) negar impulso a balança comercial que as operações representam ao país; e (ii) retirar o direito legal das empresas comerciais exportadoras de ter suas exportações incentivadas.

Menciona a existência de decisão no CARF (Acórdão 3402-003.986, de 06/04/2017) estabelecendo que “todos os créditos normais do contribuintes devem integrar a base de cálculo do rateio proporcional para fins de ressarcimento das exportações, independente de ser ou não o mesmo vinculado ao mercado externo.”

Concluí que não se deve falar em exclusão das receitas decorrentes de operações com fim específico de exportação do cômputo do rateio proporcional.

Entendo que assisti razão a decisão recorrida, ao pontuar que é expressamente vedado, *“em relação às empresas comerciais exportadoras que tenham adquirido mercadorias com o fim específico de exportação, o direito de apurar créditos de PIS e COFINS vinculados à receita de exportação originados dessas operações”*, com base no art. 6º, III, § 4º e art. 15, III, da Lei nº 10.833/2003¹. Ora, se não se pode apurar qualquer crédito vinculado às receitas de exportações de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação, por óbvio elas não podem compor as receitas de exportação para fins de cálculo dos percentuais de rateio para discriminar os créditos em mercado interno e exportação.

Tal entendimento está em linha com outros precedentes do CARF, inclusive, de casos envolvendo a própria Recorrente, que cito: **Acórdão 3201-013.186**, de 16/04/2026, relatora Cons. Fabiana Francisco de Miranda; **Acórdão 3201-013.403**, de 20/05/2026, relatora Cons. Flávia Sales Campos Vale; **Acórdão 3202-004.011**, de 01/06/2026, relatora Cons. Juciléia de Souza Lima; e **Acórdão 9303-014.884**, de 14/03/2024, relator Cons. Rosaldo Trevisan.

Assim, mantenho o critério adotado pela fiscalização para cálculo do rateio.

¹ Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(...)

III - nos §§ 3 e 4º do art. 6º desta Lei;

2 BENS UTILIZADOS COMO INSUMO

A título de retórica, é sabido que a consolidação do conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/COFINS deu-se com a definição pela Primeira Seção do STJ, em sede de julgamento do REsp nº 1.221.170/PR sob o regime de recurso repetitivo (tema 779)², que estabeleceu ser considerado insumo tudo aquilo que seja imprescindível para o desenvolvimento da atividade econômica.

Foi fixado pelo referido Tribunal o entendimento que “[...] o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da 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 pela contribuinte”

Em breve síntese, a essencialidade consiste na imprescindibilidade do item do qual o produto ou serviço dependa, intrínseca ou fundamentalmente, de forma a configurar elemento estrutural e inseparável para o desenvolvimento da atividade econômica, ou, quando menos, que a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, com base no critério da relevância, o item pode ser considerado como insumo quando, embora não indispensável ao processo produtivo ou à prestação do serviço, integre o seu processo produtivo, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI).

Após este julgamento, as duas turmas de direito público do STJ (1ª e 2ª Turma)³⁴, que compõem a 1ª Seção do Tribunal, já se manifestaram no sentido que para enquadrar um bem ou serviço como insumo é necessário que a empresa: 1º) demonstre que realiza qualquer processo produtivo ou prestação de serviços; e 2º) demonstre que esse bem ou serviço é aplicado direta ou indiretamente no processo produtivo ou prestação de serviços; e 3º) demonstre que esse bem ou serviço é essencial ao processo produtivo ou prestação de serviços.

Dito isso, nota-se que neste item sobre bens utilizados como insumo faltou a peça recursal dialética com a decisão recorrida.

A decisão recorrida assim pontuou:

BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS - CONTESTAÇÃO GENÉRICA

O contribuinte contesta a glosa de diversos materiais alegando que pela sua própria natureza são peças de reposição de máquinas que sofrem desgaste na sua utilização tais como correia, disco serra, engrenagem, pinos, rolamentos etc. Alega ainda que apesar de insumos não empregados diretamente na produção

² Julgado em 22/2/2018, DJe de 24/4/2018.

³ AgInt no REsp n. 1.804.057/CE, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 1/10/2019, DJe de 4/10/2019.

⁴ AgInt no REsp n. 1.457.160/PE, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 28/9/2020, DJe de 1/10/2020.

também se revelam essenciais as atividades da Recorrente tais como abraçadeira, anéis, arruelas, correias, buchas, parafusos, brocas, bujões, cadeados, cantoneiras, ventiladores, lâmpadas, máscaras de solda, luvas, rolamentos, eletrodos, alicates, barras, cabos, caixas etc.

A alegação não tem fundamento. Analisando o Despacho Decisório recorrido e a planilha “BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS – GLOSAS” (fl. 216) constata-se que no 1º Trimestre de 2012 não houve glosa de nenhum dos itens citados pelo contribuinte.

No recurso não há nada contrapondo. O trecho abaixo foi extraído do recurso:

55. No caso dos autos, temos que a Autoridade Fiscal **glosou diversos materiais que são indispensáveis ao funcionamento das máquinas como, por exemplo a graxa**, alegando a autoridade fiscal que muito embora tratar-se de mercadoria com propriedade lubrificante não daria crédito por ausência de disposição legal, **entendimento na contramão do que vem decidindo o CARF, conforme decisões acima**.

56. Temos ainda glosa de diversos **materiais que pela sua própria natureza são peças de reposição de máquinas** que sofrem **desgaste** na sua utilização tais como correia, disco serra, engrenagem, pinos, rolamentos etc.

57. Outras glosas, apesar de insumos não empregados diretamente na produção também se revelam essenciais as atividades da Recorrente tais como abraçadeira, anéis, arruelas, correias, buchas, parafusos, brocas, bujões, cadeados, cantoneiras, ventiladores, lâmpadas, máscaras de solda, luvas, rolamentos, eletrodos, alicates, barras, cabos, caixas etc.

[...]

59. Em suma, todas as despesas relacionadas as atividades da Recorrente são passíveis de crédito das contribuições ao PIS e à COFINS, eis que indispensáveis, seja direta ou indiretamente ao bom funcionamento da empresa e da sua produção.

Ou seja, este trecho constou da impugnação, seu conteúdo foi objeto de análise da decisão e constou *ipsis litteris* no recurso sem confrontar o decidido. Inclusive, a graxa, com menção mantida no recurso, deixou de ser objeto da lide pelo reconhecimento como insumo na decisão recorrida.

A Recorrente apenas reafirmou de forma genérica e ampla que todas as despesas relacionadas as suas atividades dariam crédito e não apontou de forma específica quais seriam esses bens, fazendo o cotejo mínimo da sua utilização no processo produtivo.

Em razão disso, mantenho as glosas, principalmente pela falta da demonstração de que os bens/itens constantes da planilha “BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS – GLOSAS” são essenciais ao seu processo produtivo. Ademais, deixo de conhecer o recurso com relação à graxa por falta de interesse recursal.

3 MATERIAL DE EMBALAGEM PARA TRANSPORTE

Sobre o tema a decisão recorrida tratou da seguinte maneira:

Alega o contribuinte que as embalagens para transporte devem ser consideradas insumos para fins de apropriação de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS.

Quanto ao tema, cabe observar o Parecer Normativo COSIT nº 05/2018, editado para apresentar as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes do julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR:

“(…)

5. GASTOS POSTERIORES À FINALIZAÇÃO DO PROCESSO DE PRODUÇÃO OU DE PRESTAÇÃO

55. Conforme salientado acima, em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.

56. Destarte, exemplificativamente não podem ser considerados insumos gastos com transporte (frete) de produtos acabados (mercadorias) de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica, para centros de distribuição ou para entrega direta ao adquirente, como: a) combustíveis utilizados em frota própria de veículos; b) embalagens para transporte de mercadorias acabadas; c) contratação de transportadoras.

(…)” (grifei)

Estão corretas, portanto, as glosas efetuadas sobre os créditos relativos às despesas com material de embalagem para transporte.

O Recorrente em seu recurso atacou a decisão, conforme se depreende do trecho abaixo:

43. Não obstante, especificamente no que concerne a uma das matérias objeto do presente recurso (crédito de despesas com embalagens), importante frisar que a Segunda Turma do STJ já decidiu essa discussão no julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.125.253:

[...]

45. Com efeito, fica claro o entendimento do STJ no sentido de que as embalagens para transporte devem ser consideradas insumos para fins de apropriação de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS.

Sem maiores delongas, a matéria já se encontra pacificada no âmbito do CARF, mediante a Súmula CARF nº 235, que tem efeito vinculante (Portaria MF nº 1.785/2026):

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Dessa forma, revento a glosa sobre material de embalagem para transporte.

4 CRÉDITO PRESUMIDO DE INSUMOS AGROINDUSTRIAIS – CAROÇO DE ALGODÃO

A fiscalização glosou parte do crédito presumido relativo às aquisições de caroço de algodão, sob o argumento de que parte dessas aquisições de pessoa física foi realizada para fins de comercialização (revenda), e não para industrialização, ensejando o estorno dos créditos das respectivas notas fiscais dos períodos pertinentes. A DRJ manteve a glosa.

Em contrapartida, a Recorrente sustenta que tal entendimento é equivocado, visto que as operações de revenda não interferem na metodologia de cálculo do crédito presumido adotada pela empresa.

No seu recurso explica que faz aquisição de insumos para industrialização e posterior venda, conforme tabela a seguir:

Aquisição de insumo	Venda do produto após industrialização
Caroço de algodão	Farelo/óleo de algodão
Amedoim	Farelo/Borra de amendoim
Milho em grãos	óleo/farelo/ração/resíduos
Quirera de arroz	

Ademais explica a metodologia que utiliza para o cálculo do crédito presumido:

- O crédito presumido é determinado pela quantidade produzida/vendida de Farelo e Óleo de Algodão, ou seja, se não houve venda/produção, não há o crédito.
- Verificar a quantidade em KG de produção de Farelo e Óleo de Algodão no mês com base nas notas fiscais de venda de produção.
- A partir da quantidade em KG produzida/vendida, buscar na mesma proporção a quantidade em KG de notas fiscais de compra de Caroço de Algodão pelo método UEPS (Ultimo que Entra, Primeiro que Sai), para ser considerada no cálculo do crédito presumido.

Em que pese as alegações da Recorrente, entendo que assiste razão a decisão recorrida e não localizei nos autos elementos que afastassem isso, além do que a metodologia adotada não encontra respaldo na legislação, assim me valho da fundamentação da DRJ, nos termos do art. 114, §12, do RICARF, que transcrevo abaixo:

O método utilizado pela empresa para apuração do crédito presumido não encontra amparo na legislação de regência. Segue transcrição da legislação pertinente ao caso.

Lei 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) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Lei nº 12.839, de 2013) (Vide Lei nº 12.865, de 2013)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM); (Redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013)

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 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.

(...)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Lei nº 12.839, de 2013) (Vide Lei nº 12.865, de 2013) (Vide Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

LEI nº 12.058/2009

Art. 35. As pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração não cumulativa deverão apurar e registrar, de forma segregada, os créditos de que tratam o art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e os arts. 15 e 17 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e os créditos presumidos previstos nas Leis da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, discriminando-os em função da natureza, origem e vinculação desses créditos, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Produção de efeito)

Parágrafo único. Aplicam-se ao caput deste artigo, no que couber, as disposições previstas nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de

dezembro de 2002, e nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

IN SRF nº 660/2006

Art. 5º A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não-cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos:

I - destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:

a) no capítulo 2, exceto os códigos 02.01, 02.02, 02.03, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1157, de 16 de maio de 2011)

b) no capítulo 4;

c) nos códigos 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;

d) nos capítulos 8 a 12, e 15, exceto os códigos 0901.1 e 1502.00.1; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1223, de 23 de dezembro de 2011)

e) nos códigos 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09 e 2209.00.00; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1223, de 23 de dezembro de 2011)

f) no capítulo 23, exceto o código 23.09.90. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1157, de 16 de maio de 2011)

g) no capítulo 3, exceto os produtos vivos deste capítulo; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

h) no capítulo 16; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

II - classificados no código 22.04, da NCM.

§ 1º O direito ao desconto de créditos presumidos na forma do caput aplica-se, também, à sociedade cooperativa que exerça atividade agroindustrial.

§ 2º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do caput do art. 3º a utilização de créditos presumidos na forma deste artigo.

§ 3º Aplica-se o disposto neste artigo também em relação às mercadorias relacionadas no caput quando, produzidas pela própria pessoa jurídica ou sociedade cooperativa, forem por ela utilizadas como insumo na produção de outras mercadorias.

(...)

Art. 7º Geram direito ao desconto de créditos presumidos na forma do art. 5º, os produtos agropecuários: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

I - adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, com suspensão da exigibilidade das contribuições na forma do art. 2º; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

II - adquiridos de pessoa física residente no País; ou

III - recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no País.

(...)

Art. 9º-B As pessoas jurídicas referidas no art. 5º deverão manter controle de estoques diferenciados em relação às importações e às aquisições no mercado interno, discriminando os bens que serão utilizados como insumo na industrialização de produtos destinados à exportação ou vendidos a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, daqueles que serão utilizados como insumos na industrialização de produtos destinados ao mercado interno. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

Art. 9º-C As pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração não-cumulativa deverão apurar e registrar, de forma segregada, os créditos de que tratam o art. 3º da Lei Nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o art. 3º da Lei Nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e os arts. 15 e 17 da Lei Nº 10.865, de 30 de abril de 2004, bem como os créditos presumidos previstos nas disposições legais pertinente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, discriminando os em função da natureza, origem e vinculação desses créditos. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

Conforme a legislação transcrita, as pessoas jurídicas poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos insumos adquiridos de pessoa física, pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária, e cooperativa de produção agropecuária.

No método utilizado pela empresa ela toma créditos presumidos relativos às notas fiscais de compras de produtos efetuadas com a finalidade de comercialização (revenda). Porém, a legislação somente permite a tomada de créditos presumidos relativos às aquisições de insumos para industrialização.

Observe-se ainda que as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração não cumulativa devem apurar e registrar, de forma segregada, os créditos ordinários (art. 3º das leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003) e os créditos

presumidos, discriminando-os em função da natureza, origem e vinculação desses créditos.

As pessoas jurídicas que apuram crédito presumido devem ainda manter controle de estoques diferenciados em relação às importações e às aquisições desses bens, discriminando aqueles que serão utilizados como insumo na industrialização de produtos destinados à exportação ou vendidos à comercial exportadora com o fim específico de exportação, daqueles que serão utilizados como insumos na industrialização de produtos destinados ao mercado interno.

Assim, o contribuinte deveria manter controle do seu estoque para discriminar aquelas aquisições que seriam utilizadas como insumos para industrialização. Os créditos presumidos do contribuinte deveriam ser apurados e registrados de forma segregada e seus saldos controlados durante todo o período de sua utilização.

Portanto, correta a glosa de créditos presumidos relativos às aquisições efetuadas com a finalidade de comercialização (revenda).

Nesse sentido, mantenho a glosa atinente ao crédito presumido na aquisição de caroço de algodão com finalidade de comercialização (revenda).

5 FRETES

5.1 Frete de compra - insumos

A Recorrente expõe que com relação aos fretes de aquisição de mercadorias houve glosa no tocante a seguinte parte:

- (a) despesas com frete onde não é possível aferir se de pessoa jurídica e com a finalidade de industrialização;
- (b) na aquisição de insumos de cooperativas não sujeitas à incidência das contribuições sistemática de crédito presumido; e
- (c) despesas com frete na aquisição de bens adquiridos com fins específicos de exportação.

Aponta que a fiscalização dividiu os fretes em três tipos, a saber:

- (i) insumos ou mercadorias com direito a crédito integral (direito do contribuinte ao crédito integral sobre o frete);
- (ii) com direito a crédito presumido (direito do contribuinte ao crédito com alíquota reduzida sobre o frete) e;
- (iii) sem direito a crédito (sem direito do contribuinte ao crédito sobre o frete).

No acórdão de Manifestação de Inconformidade, restou determinado que deve ser aplicável a interpretação de que o creditamento do frete é admitido na mesma proporção em que

se der o creditamento do bem adquirido. Assim, quando o bem não gera crédito, como no caso de aquisição para fim específico de exportação, não haveria constituição de crédito sobre o frete. No mesmo sentido, quando o crédito for presumido, o frete correspondente geraria também crédito presumido.

Deve-se ter em conta que as receitas decorrentes de exportação são imunes às contribuições de PIS/Cofins. Se fosse o caso da Recorrente ter somente essa atividade, se enquadraria na hipótese de não incidência qualificada, não se revestindo da condição de contribuinte desses tributos, e não havendo a possibilidade de creditamento. Porém, no caso em questão, há demais aquisições de fretes.

Conceitualmente, quanto ao tema de contratação de frete de crédito presumido, deve-se notar que a interpretação é pela possibilidade do crédito e pela utilização da alíquota normal do PIS/Cofins. Veja precedente desta 3ª Seção nesse sentido:

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

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 (...) CRÉDITO. FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS SUBMETIDOS AO CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. POSSIBILIDADE.

Por se tratar de serviços de transporte despendidos durante a aquisição de insumos a serem aplicados na produção, ainda que se referindo a insumos submetidos à apuração do crédito presumido da agroindústria, admite-se o desconto de crédito da contribuição, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

O percentual da alíquota do crédito presumido da agroindústria de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo. (Súmula CARF nº 157)

(Acórdão 3201-010.512, de 27/04/2023, processo nº 11080.724908/2012-28, relator Cons. Helcio Lafeta Reis).

Entretanto, no presente cabe mencionar que não houve a segregação dos fretes de compra quanto ao tipo de insumo e sua finalidade. Exatamente por esse motivo as autoridades fiscais descreveram que a empresa não segregou os fretes, de forma a permitir a devida apuração do crédito. Assim, em virtude da falta de liquidez e certeza, foi efetuada a glosa de todos os créditos referentes a fretes de compra.

Conforme descrito pelas autoridades fiscais, pelas planilhas apresentadas não é possível inferir se o frete é (i) adquirido de pessoa física ou pessoa jurídica, e (ii) para qual finalidade, ou seja, se para aquisição de insumo, comercialização ou industrialização.

De acordo com as autoridades fiscais, era primordial a demonstração se a aquisição do frete foi contratada de CNPJ ou CPF, informação do CFOP da operação, nº da nota fiscal de compra e NCM da mercadoria.

Como já citado, os fretes vinculados à mercadoria adquirida com fim específico de exportação não geram direito a crédito das contribuições. Note-se que, de acordo com as autoridades fiscais, grande parte do frete total está nessa situação. Porém não há essa segregação dos fretes de compras vinculados às aquisições de mercadorias com fim específico de exportação dos demais fretes.

Notadamente, no caso de compensação, restituição e ressarcimento, é do contribuinte o ônus da prova. A comprovação do direito creditório incumbe ao contribuinte, que deve carrear aos autos os correspondentes elementos probatórios. Sabidamente, 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.

Em virtude de falta no suporte documental da segregação dos fretes por tipos de insumos e a finalidade da aquisição que permitisse a apuração correta dos créditos, mantenho a glosa dos mencionados fretes.

5.2 Frete – transferência entre estabelecimentos

Há a discussão quanto ao creditamento dos fretes destinados a transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da Recorrente. Ela entende que todo tipo de frete de transferência geraria creditamento, seja ele de matérias primas, produtos intermediários, dos produtos em elaboração, produtos acabados, tanto entre unidades produtivas quanto entre unidades comerciais

Em especial, sobre o tema frete de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, deve-se aplicar a Súmula do CARF nº 217, que tem efeito vinculante (Portaria MF nº 1.785/2026):

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.

A Recorrente não apresentou na sua peça recursal elementos específicos do seu processo produtivo que pudessem distinguir a situação das transferências em questão (ex. tratar-se de insumo do insumo) e com isso afastar o entendimento sumular.

A glosa relativa aos fretes sobre transferências de mercadorias entre os estabelecimentos da própria empresa deve ser mantida.

5.3 Frete – vendas vinculadas aquisição de insumos com fins específicos de exportação

Trata-se aqui de fretes na venda, vinculados aos produtos adquiridos com fins específicos de exportação.

A Recorrente possui o entendimento que o frete é um negócio jurídico autônomo, e que ainda que referente à produtos adquiridos com fins específicos de exportação haveria ainda assim direito ao creditamento das contribuições.

A decisão recorrida manteve a glosa com fulcro no art. 6º, III, §4º, da Lei nº 10.833/2026 e art. 15, III, da Lei nº 10.833/2003, abaixo transcrito:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

[...]

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

[...]

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

Esta turma possui precedente recente sobre a matéria, da lavra i. Conselheira Luciana Ferreira Braga, que transcrevo e adoto como razões para decidir, conforme autorizado pelo artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99, trata-se do Acórdão 3101-004.499, de 10/02/2026:

Trata-se de matéria que vem sendo debatida perante este e. CARF, sendo que, por concordar com os seus argumentos, transcrevo os fundamentos do v. acórdão nº 3402-009.133, de lavra da i. ex- Conselheira Renata da Silveira Bilhim, que bem analisaram a controvérsia, os quais adoto como razões para decidir, conforme autorizado pelo artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99:

Antes de tudo, parece-me que a intenção do legislador infraconstitucional é desonerar as exportações e gerar um superávit na balança comercial, assim como a do legislador constitucional que, por meio da Emenda Constitucional nº 33/2001, incluiu o parágrafo segundo ao art. 149, da CF, assegurando a não incidência (imunidade) das contribuições sociais (PIS e COFINS) sobre as receitas decorrentes de exportação, ex vi do art. 149, § 2º, da CF, verbis:

At. 149. (...)§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

Sendo certo que tal imunidade alcança também as exportações indiretas, por comerciais exportadoras e trading company, conforme já definiu o STF no julgamento do RE 759.244/SP, em 25/03/2020, ao qual se atribuiu os efeitos de repercussão geral (tema 674), resultando na fixação da seguinte tese: “A norma imunizante contida no inciso I do §2º do art. 149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária”.

O art. 6º, incisos I e III, da Lei nº 10.833/03, repetiu o comando constitucional e reiterou que a COFINS e o PIS não incidem sobre as receitas decorrente de exportação e aquelas derivadas de a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

Apesar da impossibilidade da incidência das aludidas contribuições sobre as receitas de exportação, o legislador ordinário permitiu, em nome do princípio da não cumulatividade, a apropriação de créditos relativos aos custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação (§ 3º, do art. 6º, da Lei nº10.833/03), o que poderia ser realizado por meio de dedução de valores devidos de tais contribuições, decorrente das demais operações no mercado interno; compensações com débitos próprios, ou, na sua impossibilidade, mediante pedido de ressarcimento (§ 1º e 2º, do art. 6º, da Lei nº10.833/03).

Ocorre que, no tocante às exportações por comerciais exportadoras que adquirem mercadorias com o fim específico de exportação, a legislação vedou a apropriação de créditos vinculados à receita de exportação:

Art. 6º.

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

Veja-se, da leitura do dispositivo acima, não me parece que existe outra interpretação senão a de que a vedação nele contida diz respeito aos custos derivados da aquisição das mercadorias que serão exportadas com fim específico de exportação.

Noutras palavras, o legislador ordinário quando previu o benefício em questão tratou de ressaltar, expressamente, a hipótese em que a empresa comercial exportadora adquire mercadoria com o fim exclusivo de exportação, vedando, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à

receita de exportação (art. 6º, §4º) - entenda-se decorrentes da venda da mercadoria.

Não vejo, desta forma, como dar o alcance pretendido pela autoridade fazendária e pela DRJ ao § 4º, do art. 6º, da Lei n. 10.833/2003.

O que o legislador fez foi reafirmar didaticamente a regra dos art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nºs. 10.833/03 e 10.637/02, inviabilizando o crédito decorrente de aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, como é o caso da aquisição de mercadorias com fim específico de exportação.

Melhor explicando: como os produtos adquiridos pela comercial exportadora para fins de exportação não foram onerados pelas contribuições ao PIS e à COFINS quando da saída da empresa produtora, consequentemente não irão gerar créditos em favor da comercial exportadora. Isso porque a empresa produtora representa o final do ciclo produtivo e, como tal, deve se beneficiar dos créditos das etapas anteriores tendo em vista que a saída do produto para exportação não será tributada. O que gera nenhum prejuízo à comercial exportadora, uma vez que sobre a saída destas mercadorias para a exportação não incidirão as referidas contribuições.

É exatamente por esse motivo que o § 4º do art. 6º da Lei n. 10.833/2003 veda a apuração de crédito pela comercial exportadora referentemente aquisição de mercadorias destinadas à exportação. Se assim não o fosse, a comercial exportadora se beneficiaria de um crédito já utilizado pela empresa produtora no final do ciclo produtivo. Ou seja, o crédito seria utilizado em duplicidade.

Essa duplicidade que a lei visa a proibir, não ocorre com relação aos custos e despesas indiretas que são suportados pela comercial exportadora, as quais geram o direito ao crédito ao exportador, conforme art. 3º, da Lei nº 10.833/03 e 10.637/02.

Entendimento diverso, ou seja, o impedimento ao creditamento de despesas e custos indiretos vinculados à exportação e suportados pelo exportador, resultaria em onerar reflexamente as operações de exportação. Além de gerar violação direta ao princípio constitucional da não cumulatividade, cujo objetivo é desonerar a carga tributária, buscando evitar a cumulação da incidência dos tributos ao longo da cadeia econômica.

Por exemplo, os custos com fretes na venda e armazenagem não são desonerados pelas contribuições ao PIS e à COFINS, portanto são suportados pela Recorrente (art. 3º, inciso IX), e, em obediência ao regime da não-cumulatividade, ela poderá aproveitar os créditos das etapas anteriores, pois, caso contrário, teria que arcar com o ônus da tributação de toda cadeia.

Com efeito, entendo que o § 4º, do art. 6º, da Lei 10.833/2004, não tem aplicação no caso concreto ora analisado, já que apenas proíbe que a exportadora se aproveite de créditos que pertenciam à produtora. Já os créditos decorrentes da contratação de fretes na venda, de armazenamento, insumos, entre outros, ocorridos por conta da exportadora, por essa podem ser aproveitados, conforme fundamentado acima.

Ademais, não se pode olvidar que quanto as normas tributárias restritivas de direitos, como o caso em testilha, o Código Tributário Nacional, em seu art. 111, determina que se deve emprestar à norma interpretação restrita e literal.

Ao meu sentir, se o legislador quisesse limitar o direito de crédito das comerciais exportadoras que adquirem mercadorias com fim específico de exportação a todos os custos e despesas a ela vinculados (diretos e indiretos), e não apenas àqueles atinentes diretamente à sua aquisição, o deveria ter realizado de forma expressa, não deixando margem à interpretação.

Desta forma, fazendo uma interpretação sistemática das normas legais, com atenção à vontade do legislador, associada à obediência ao princípio da não cumulatividade, entendo que a restrição do § 4º, do art. 6º, da Lei nº 10.833/03, deve cingir-se às despesas diretamente empregadas com a aquisição das mercadorias destinadas à exportação, não abrangendo os custos indiretos, como as despesas com frete na venda, armazenagem, aquisição de insumos, aluguel, energia elétrica, dentre outros, que são suportados pelo vendedor/exportador, cujos créditos poderão ser apropriados na forma dos art. 3º, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02.

Assim, voto por dar provimento ao recurso neste tópico, para o fim de reverter as glosas sobre fretes no transporte de mercadorias recebidas ou adquiridas de terceiros com o fim específico de exportação, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Assim, revento a glosa sobre às despesas de frete nas vendas vinculadas a aquisição de insumos adquiridos com fins específicos de exportação, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

6 ARMAZENAGEM

A Recorrente com relação ao presente item, tratou nos seguintes termos em seu recurso:

111. Também as despesas decorrentes de armazenagem, utilizados nas atividades da empresa conferem o direito ao crédito do PIS e da COFINS, conforme determinação expressa do artigo 3º, IX das Leis 10.637/2002 e 10.833/03:

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

...

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor;”

112. O mesmo princípio deve ser aplicado às demais despesas incorridas nas atividades da Recorrente também, glosadas pela Autoridade Fiscal, tais como: “serviço; serviços portuários; ferroportuários; execução pro administração, empreitada ou subempr; revisão de câmara de segurança; serviço de consultoria jurídica; perícias e laudos; honorários de registro de importação; serviços de supervisão de embarque; agenciamento e recrutamento; reprografia e microfilmagem; instalação e montagem; produto genética biogenium; assistência técnica; lubrificação; desembaraço aduaneiro; serviço de caster”, eis tratar-se todos de serviços relacionados diretamente com a atividade da Recorrente, na forma dos incisos, II e IX das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Já a decisão recorrida, assim dispôs:

O contribuinte contesta a glosa decorrentes de armazenagem, tais como: “serviço; serviços portuários; ferroportuários; execução pro administração, empreitada ou subempr; revisão de câmara de segurança; serviço de consultoria jurídica; perícias e laudos; honorários de registro de importação; serviços de supervisão de embarque; agenciamento e recrutamento; reprografia e microfilmagem; instalação e montagem; produto genética biogenium; assistência técnica; lubrificação; desembaraço aduaneiro; serviço de caster”, alegando tratar-se todos de serviços relacionados diretamente com a atividade da Recorrente, na forma dos incisos, II e IX das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

A alegação não tem fundamento. Analisando o Despacho Decisório recorrido e a planilha “DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES - GLOSAS” (fl. 223) constata-se que no 1º Trimestre de 2012 não houve glosa de nenhum dos itens citados pelo contribuinte.

Pode-se notar que a Recorrente repetiu os termos da sua impugnação e não atacou em específico a decisão que apontou a falta de fundamentação pela não existência de glosas dos itens citados na planilha “DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES - GLOSAS”.

Não há o que se considerar, não cabendo o reconhecimento do recurso neste ponto.

7 SERVIÇOS DIVERSOS UTILIZADOS COMO INSUMO

Aqui temos o mesmo caso do item anterior, a Recorrente tratou o tema nos seguintes termos em seu recurso:

113. Ainda, a Autoridade Fiscal glosou diversos serviços de CFOP 1933 e 2933 da Recorrente empregados na consecução das atividades da empresa, tais como serviços portuários (fumigação e outros não especificados); manutenção elétrica; lubrificação e conserto; instalação e montagem de aparelhos e máquinas; serviços de caster; consultoria jurídica; execução, por administração, empreitada; serviços de coleta; remessa ou entrega de correspondência; restauração e acondicionamento; de dedetização e desinfecção; recrutamento, agenciamento e seleção; serviços de transporte de funcionários; planos de medicina em grupo; funilaria e lanternagem; recauchutagem ou regeneração; perícias e laudos; varrição e coleta; instrução e treinamento; sondagem; hospedagem; fornecimento ou emissão de atestados; corretagem; aquisição de telefonia, dentre outros.

114. Remontamos aos mesmos fundamentos utilizados nos tópicos anteriores (bens e serviços utilizados como insumos). Todos os serviços relacionados a atividade da empresa, representam despesas indispensáveis ao funcionamento e consecução das atividades da Recorrente, devendo conceder direito ao crédito, na forma do inciso II do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

A decisão recorrida, assim dispôs:

Alega o contribuinte que a Autoridade Fiscal glosou diversos serviços de CFOP 1933 e 2933 da Recorrente empregados na consecução das atividades da empresa, tais como serviços portuários (fumigação e outros não especificados); manutenção elétrica; lubrificação e conserto; instalação e montagem de aparelhos e máquinas; serviços de caster; consultoria jurídica; execução, por administração, empreitada; serviços de coleta; remessa ou entrega de correspondência; restauração e acondicionamento; de dedetização e desinfecção; recrutamento, agenciamento e seleção; serviços de transporte de funcionários; planos de medicina em grupo; funilaria e lanternagem; recauchutagem ou regeneração; perícias e laudos; varrição e coleta; instrução e treinamento; sondagem; hospedagem; fornecimento ou emissão de atestados; corretagem; aquisição de telefonia, dentre outros.

A alegação não tem fundamento. Analisando o Despacho Decisório recorrido e a planilha “SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS – GLOSAS” (fl. 217) constata-se que no 1º Trimestre de 2012 não houve glosa de nenhum dos itens citados pelo contribuinte.

Novamente a Recorrente repetiu os termos da sua impugnação e não atacou em específico a decisão que apontou a falta de fundamentação pela não existência de glosas dos itens citados na planilha “SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS – GLOSAS”.

Nada a ser acolhido, não cabendo o reconhecimento do recurso neste ponto.

8 DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

No seu recurso a Recorrente cita que:

116. A autoridade fiscal glosou os valores apropriados sob diversos argumentos como “trata-se de veículo não havendo previsão legal” ou que “a descrição dos itens glosados não demonstra que estes sejam empregados em qualquer das atividades desenvolvidas pela empresa”.

[...]

118. Ora, tratando-se de empresa multinacional líder no setor, a quantidade de bens e serviços necessários à consecução de suas atividades engloba pesado maquinário necessário ao carregamento, embalagem, transporte e diversos seguimentos os quais a mão de obra necessita auxílio.

119. No presente caso, conforme se verifica dos processos de industrialização acostados aos autos, todas as despesas com maquinários, sejam eles veículos de carga, de levantamento de peso, de transporte de mercadorias etc, devem ser passíveis de creditamento.

Ora, se surge apenas contra glosa de despesas de alugueis com veículos tidos como maquinário e equipamento, ou seja, enquadrando-se na hipótese do creditamento com base no art. 3º, IV, da Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/2003:

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

[...]

IV – **aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos**, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

A decisão recorrida neste item sobre despesas de alugueis, menciona que a fiscalização efetuou além da glosa de créditos referentes a alugueis de veículos, glosas também sobre imóveis locados de pessoa física, de apropriação de créditos de serviços de comercialização de grãos e de despesas com “condomínio”. Como estas últimas não foram tratadas na peça recursal e já é abalizada a posição que não são todas as despesas da atividade da empresa que dão direito à crédito de PIS/Cofins, a retórica da argumentação genérica (tudo gera crédito) não pode funcionar como uma bala de prata para se dizer que todas as glosas foram questionadas.

Neste ponto das despesas de alugueis de veículos, a DRJ manteve a glosa sob o fundamento que “as despesas com aluguel de veículos não geram créditos, pois para efeitos tributários, o tratamento de veículos na legislação tributária é comumente enunciado destacadamente, separado da nomenclatura de máquinas ou equipamentos.”

Discordo desse entendimento, uma vez que veículos utilizados no processo produtivo ou na prestação de serviços, como exemplo, de empilhadeiras, tratadores e outros, dão sim direito a crédito, enquadrando-se com base no art. 3º, IV (máquinas e equipamentos).

A própria IN RFB nº 2121/2022, no art. 176, §1º, III, ao considerar combustíveis e lubrificantes como insumos, considera que são só aqueles “consumidos em máquinas, equipamentos **ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção ou fabricação de bens** ou de prestação de serviços;”.

Não cabe nessas situações, a meu ver, a aplicação da Súmula CARF nº 190 (“Para fins do disposto no art. 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, os dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas.”).

Contudo, no presente caso, a Recorrente não apontou um único tipo de veículo alugado que foi objeto da glosa e a respectiva forma de sua participação na cadeia produtiva da empresa.

Assim, pela falta de indicação do tipo de veículos alugados e da falta de comprovação da utilização dentro do processo produtivo, mantenho a glosa.

9 CORREÇÃO MONETÁRIA PELA MORA ADMINISTRATIVA

Alega a Recorrente que os créditos a que tem direito devem ser corrigidos

Assiste razão, de acordo com o decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos (Tema 1003), é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, após escoado o prazo de 360 dias para a análise do correspondente pedido administrativo pelo Fisco

Para incidência da taxa SELIC deve haver mora da Fazenda Pública, configurada somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco, nos termos do art. 24 da Lei n. 11.457/2007⁵ e do art. 62, § 2º, do RICARF.

Acolho a aplicação da correção monetária a partir do decurso do prazo de 360 dias, a contar da data do protocolo do pedido de ressarcimento.

10 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo não conhecimento do recurso com relação à graxa e aos itens 6 e 7 supra e na parte restante conhecida, para dar provimento parcial ao recurso, revertendo as glosas referentes às despesas com embalagens destinadas ao transporte e às

⁵ Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte

despesas de frete nas vendas vinculadas a aquisição de insumos adquiridos com fins específicos de exportação, bem como determinar a aplicação da taxa Selic a partir do decurso do prazo de 360 dias, a contar da data do protocolo do pedido de ressarcimento.

Assinado Digitalmente

Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago

DOCUMENTO VALIDADO