



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.900872/2017-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-010.612 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2022
Recorrente COOPERATIVA CENTRAL AURORA ALIMENTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 10/10/2013 a 31/12/2014

COFINS. CRÉDITO. ATO COOPERATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexistindo pagamento das contribuições não há direito ao crédito básico e, no caso, por Precedente Vinculante, não há incidência das contribuições no ato cooperativo, isto é, de transferência de mercadorias entre associado e associação.

COFINS. FRETE. INSUMO. POSSIBILIDADE.

Fora a hipótese do frete de venda, o frete segue o regime geral de creditamento das contribuições essencial (como o frete no curso do processo produtivo) ou relevante (como o frete de aquisição de insumos) ao processo produtivo, possível a concessão do crédito.

COFINS. MATERIAL DE EMBALAGEM. INSUMO. POSSIBILIDADE.

O material de embalagem segue a regra dos demais insumos das contribuições não cumulativas, essencial ou relevante ao processo produtivo (leia-se, da porta de entrada até a porta de saída, inclusive) é insumo, caso contrário, não.

GLOSA. ALTERAÇÃO DOS FUNDAMENTOS. POSSIBILIDADE.

Desde que não implique em *reformatio in pejus*, é possível a alteração do fundamento de glosa de créditos.

COFINS. FRETE. ARMAZENAGEM. PRODUTOS ACABADOS. POSSIBILIDADE RESTRITA.

Como regra, não é possível a concessão de crédito ao frete e armazenagem de produtos acabados, salvo se, e somente se, estes se demonstrarem essenciais ou relevantes ao processo produtivo por razões de segurança ou ainda para preservar o produto acabado.

COFINS. INSUMOS. ROYALTIES. DESENVOLVIMENTO GENÉTICO. POSSIBILIDADE.

Royalties pagos para o desenvolvimento genético (crescimento e reprodução) de animais são relevantes ao processo produtivo (aumentam a qualidade deste processo) de criação e abate de animais logo, são passíveis de creditamento.

COFINS. CONSULTAS MÉDICAS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Consultas pagas a funcionários é pagamento feito a mão-de-obra de pessoa física, para o qual é vedado o creditamento.

COFINS. AQUISIÇÃO. MOMENTO. TRADIÇÃO.

Com a tradição/entrega da coisa a mercadoria é adquirida e, neste momento nasce o direito ao crédito das contribuições não cumulativas.

COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. LOCAL DE REGISTRO CONTÁBIL. FALTA DE INTERESSE RECURSAL.

O objeto do processo administrativo fiscal de compensação e ressarcimento é o crédito a ressarcir ou compensar, se uma questão contábil em nada interfere neste montante, esta não deve ser preocupação do julgador.

COFINS. PERCENTUAL DE CRÉDITO PRESUMIDO. SÚMULA CARF 157.

O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias 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.

PROCESSO DE CRÉDITO. LIMITAÇÃO DO PROCESSO. PER/DCOMP.

Não é possível analisar fundamento de mérito de crédito pleiteado em outro pedido de ressarcimento e, conseqüentemente, processo administrativo, sob pena de usurpação de competência e, também conseqüentemente, nulidade da decisão.

CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOR DE MIUDEZAS. LEI 12.350/04. PROIBIÇÃO LIMITADA.

O artigo 57 da Lei 12.350/04 proibiu o crédito presumido nos termos da Lei 10.925/04 apenas para os insumos vinculados a alguns produtos da industrialização de aves e porcos, *nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e 23.09.90 da NCM*”, silenciando sobre o demais.

COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. DEDUÇÃO NA ESCRITA NO PERÍODO DE APURAÇÃO.

O crédito presumido da Lei 10.925/04 somente é dedutível no mês de apuração, logo, o saldo não pode ser transportado para meses subsequentes.

COFINS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO. EQUIPARAÇÃO. SOLUÇÃO DE CONSULTA 46/2012. TIPO DE CREDITAMENTO. NATUREZA DA AQUISIÇÃO.

Não há nem mesmo uma vírgula na SC 46/2012 (que equiparou as exclusões da base de cálculo da COFINS a uma isenção) acerca do tipo de crédito a compensar; há, sim, permissão ao creditamento, agora a forma da compensação (se o crédito é dedutível no mês, no trimestre, compensável ou ressarcível) vai depender, evidentemente, da natureza do crédito (presumido, básico, presumido ressarcível, básico não ressarcível, etc).

RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA. SÚMULA CARF Nº 125.

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 excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo, permitindo, dessa forma, a correção monetária inclusive no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas.

A Súmula CARF nº 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros apenas enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco, a desnaturar a característica do crédito como meramente escritural.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, o termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

Sobre os valores compensados pelo contribuinte (compensação voluntária) e pela Receita Federal (compensação de ofício), ou pagos pela Fazenda Nacional durante este prazo, não deve incidir correção monetária. (Acórdão 3401-008.364)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para I - reverter a glosa sobre: 1. Aos fretes na aquisição de insumos não tributados; 2. Ao filme stretch, as bobinas, o papel kraft e os sacos de papel kraft, as fitas adesivas, o hot melt, as tintas para carimbos, adesivos Jet-Melt, etiquetas adesivas do leite em pó e do composto lácteo, big bags, caixas de papelão e caixas térmicas, fundo de papelão e folhas

miolo ondulado para proteção das caixas, pallets nos quais as caixas são empilhadas, tampas das caixas, embalagem de ovos, cantoneiras, os sacos de polipropileno transparente E aos fretes destes produtos; 3. Insumos tributados utilizados na fabricação de rações; 4. Fretes no sistema de parceria e integração; 5. Frete e armazenagem de produtos acabados; 6. Serviços e fretes vinculados com a fábrica de rações; 7. Royalties, limitados ao pagamento a pessoas jurídicas domiciliadas no país; 8. De mercadorias adquiridas (leia-se, transferidas) em trimestres subsequentes e os respectivos fretes, neste caso, o valor do crédito deverá ser apurado nos trimestres das aquisições; 9. Dos créditos presumidos da Lei 10.925/04, fixando a alíquota em 60% do crédito básico; 10. Para todos os insumos vinculados com as NCMs 0210.9, 0504, e todos do capítulo 15 e 16 da NCM, para os quais deve ser concedido o crédito presumido na forma da Lei 10.925/04; 11. Créditos de insumos importados e acordo com os DARF e comprovantes de pagamentos coligidos aos autos. II – corrigir pela SELIC os créditos reconhecidos, do 361º dia após a data do protocolo do PER até a data do efetivo ressarcimento. Vencido no item 2 acima o conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, que concedia o crédito em maior amplitude. Vencido no item 5 acima o conselheiro Marcos Antônio Borges, que concedia o crédito em menor amplitude.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Ronaldo Souza Dias (Presidente). Ausente a Conselheira Fernanda Vieira Kotzias.

Relatório

1.1. Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente como relatório àquele proferido pelo Órgão Julgador de Piso:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade apresentada em face do deferimento parcial do Pedido de Ressarcimento (PER) de n.º 13028.31604.190713.1.1.08-4161, no valor de R\$ 1.341.861,88, de créditos de PIS/Pasep não cumulativo do 1º trimestre de 2013 vinculados às receitas de exportação que remanesceram ao final do trimestre após a dedução da contribuição devida. Foi deferido à interessada o montante de R\$ 386.347,63, que foi totalmente utilizado na homologação das compensações vinculadas.

Na Informação Fiscal, o Auditor Fiscal relata que Cooperativa Central Aurora Alimentos desenvolve as atividades de fabricação de produtos de carne, abate de suínos, comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados, comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados, criação de suínos, fabricação de alimentos para

animais, abate de aves, produção de pintos de um dia, produção de ovos, preparação de leite, entre outros.

Informa que detectou diversas inconsistências na apuração do crédito pleiteado, realizando as glosas em tipos de créditos, a saber;

- Bens para revenda (listados nos Anexos I e II);
- Bens e serviços utilizados como insumos (Anexos III, IV, V e VI);
- Armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda (Anexos VII e VIII);
- Encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado (Anexo IX);
- Crédito presumido – atividades agroindustriais;
- Créditos a descontar na importação (anexo X).

Por fim, demonstra os valores deferidos à manifestante.

Cientificada em 13/04/2018, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 1.540/1.697. Primeiramente, faz um resumo dos fatos e das glosas realizadas. Após, contesta, em longo e detalhado recurso, as glosas realizadas com base em fundamentos que serão analisados ao longo deste voto. Anexa aos autos diversos relatórios e documentos fiscais com vistas a demonstrar os créditos da não cumulatividade que entende possuir. Requer, ao fim, o recálculo dos índices utilizados no rateio proporcional e pede a atualização dos créditos deferidos pela taxa Selic.

1.2. A DRJ Curitiba deu parcial provimento ao recurso reconhecendo direito ao ressarcimento de de R\$ 135.889,58 de créditos de PIS/Pasep não cumulativo vinculados às receitas de exportação, relativamente ao 1º trimestre de 2013, em acórdão com a seguinte Ementa:

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO.

Conforme estabelecido no Parecer Normativo Cosit RFB n.º 5, de 2018, que produz efeitos vinculantes no âmbito da RFB, o conceito de insumos, para fins de apuração de créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços realizados pela pessoa jurídica.

ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

O critério da essencialidade, nos termos do Parecer Normativo Cosit RFB n.º 5/2018, requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já o critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção do sujeito passivo.

COOPERATIVAS. CRÉDITO. BENS PARA REVENDA.

As cooperativas somente podem descontar créditos calculados em relação a bens para revenda adquiridos de não associados.

CRÉDITOS. ALÍQUOTA ZERO. SUSPENSÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não gera direito ao crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

DEPRECIÇÃO. CREDITAMENTO.

No âmbito do regime da não cumulatividade, a pessoa jurídica poderá descontar créditos a título de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens, se esses forem adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país, se forem incorporadas ao ativo imobilizado e se estiverem associadas ao processo produtivo de bens destinados à venda.

CRÉDITOS. EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS EM IMÓVEIS.

Os créditos decorrentes de custos de edificações e benfeitorias em imóveis nas atividades da empresa devem ser calculados sobre os encargos de depreciação e amortização incorridos no mês.

FRETES SOBRE COMPRAS. PRODUTOS SEM INCIDÊNCIA. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas de fretes nas aquisições de produtos sem incidência do PIS/Pasep e da Cofins não geram direito ao crédito no regime não cumulativo, uma vez que não havendo a possibilidade de aproveitamento do crédito com a aquisição dos produtos transportados, também não o haverá para o gasto com o transporte.

FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PRODUTOS ACABADOS. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas de fretes relativos às transferências de produtos acabados entre os estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não geram direito ao crédito no regime não cumulativo das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins.

FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PRODUTOS EM ELABORAÇÃO. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas de fretes relativos às transferências de produtos em elaboração da mesma pessoa jurídica, por serem enquadrados como insumos, geram direito ao crédito no regime não cumulativo das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins.

FRETE NA AQUISIÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO.

Cabe direito ao crédito sobre os valores dos fretes nas aquisições sujeitas ao crédito presumido, no mesmo percentual previsto para o crédito na respectiva aquisição.

MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS. VENDAS COM SUSPENSÃO, ISENÇÃO OU ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE.

A regra geral esculpida no art. 17 da Lei n.º 11.033/2004 autoriza que os créditos devidamente apurados sejam mantidos, mesmo após a venda com suspensão, isenção ou alíquota 0 (zero).

CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 8º DA LEI Nº 10.925, DE 2004. COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O crédito presumido apurado na forma do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 23 de julho de 2004, somente pode ser utilizado para dedução do valor do PIS/Pasep e da Cofins apurados no regime de apuração não cumulativa.

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. ALÍQUOTA.

A alíquota aplicável sobre os créditos de PIS/Pasep e de Cofins das agroindústrias, prevista no § 3º do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, é determinado em função dos insumos adquiridos e não dos produtos fabricados.

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS. FÁBRICA DE RAÇÃO. LEI N.º 12.350/2010.

A apropriação dos créditos presumidos de que trata o art. 55 da Lei n.º 12.350/2010 é vedada às pessoas jurídicas que efetuem a operação de venda de rações com suspensão das contribuições.

EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. SOCIEDADES COOPERATIVAS. CÁLCULO DO PERCENTUAL DE RATEIO.

Não se confundindo com não incidência, isenção, suspensão ou alíquota zero, as receitas cuja exclusão da base de cálculo as cooperativas têm direito devem ser consideradas como receitas tributadas no cálculo do percentual de rateio para fins de segregação entre os créditos aproveitáveis por ressarcimento/compensação e os que somente podem ser descontados da contribuição apurada.

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

Por expressa disposição legal, não incide atualização monetária sobre créditos de Cofins e de PIS/Pasep objeto de ressarcimento.

1.3. A **Recorrente**, então, interpôs Voluntário reiterando os termos da Manifestação de Inconformidade, salvo o já concedido pelo Acórdão de Piso.

Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. A fiscalização glosa os créditos nas **RE VENDAS DE BENS DE COOPERADOS**, isto porque “*os atos praticados com seus cooperados são considerados atos cooperativos e se “ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria” (art. 79, par. único da Lei n.º 5.764, de 1971), inegável que não há que se falar em créditos na aquisição de bens para revenda*”.

2.1.1. A seu turno, a **Recorrente** alega que a glosa é ilegal por encontrar-se exclusivamente fundamentada em instruções normativas e não há nas normas de regência qualquer vedação ao creditamento *in casu*. Ademais, a MP 2.158-35/01 revogou a isenção de COFINS descrita no artigo 6º da Lei Complementar 70/1991.

2.1.2. Não há dúvidas de que no presente caso tratamos de ato cooperativo, isto é, de transferência de mercadorias entre associado e associação. O Tribunal da Cidadania, em Precedente Vinculante (REsp 1.141.667 – Tema 363), decidiu que o ato cooperativo é hipótese de não incidência das contribuições:

3. Evidencia-se que a discussão travada na Corte insere-se no conceito daquilo que não é ato cooperativo quando a cooperativa tem faturamento ao estabelecer relação com terceiros não cooperados. Contudo, resta agora a definição de ato cooperado típico realizado pelas cooperativas, capaz de afastar a incidência das contribuições destinadas ao PIS/COFINS.

4. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas

entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E ainda, em seu parágrafo único, alerta que **o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.**

5. Dito isso, **entende-se que a norma declarou a hipótese de não incidência tributária**, tendo em vista a mensagem que veicula, mesmo sem empregar termos diretos ou específicos, por isso que se obtém esse resultado interpretativo a partir da análise de seu conteúdo. Consequentemente, atos cooperativos próprios ou internos são aqueles realizados pela cooperativa com os seus associados (cooperados), ou pela cooperativa com outras cooperativas, ou pelos associados (cooperados) com a cooperativa, na busca dos seus objetivos institucionais.

2.1.3. Ademais, ao contrário do que dispõe a **Recorrente**, a proibição de auferir crédito básico é pertinente **ao não pagamento** das contribuições (art. 3º § 2º inciso II da Lei 10.833/03). Suspensão, não incidência, alíquota zero, monofasia (salvo, isenção), ao legislador queda exatamente igual: inexistindo pagamento das contribuições não há direito ao crédito básico e, no caso, por Precedente Vinculante, não há incidência das contribuições, sendo de rigor a glosa, como decidiu esta Turma com composição semelhante em Acórdão de Relatoria do Conselheiro Lázaro:

CRÉDITOS. BENS OU SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. A Lei nº 10.833/2003, em seu art. 3º, § 2º, inciso II (norma equivalente à existente na Lei nº 10.637/2002, que trata do PIS/Pasep), veda o direito a créditos da não-cumulatividade sobre o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

RECEITAS DAS COOPERATIVAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. De acordo com o art. 15, inciso I, da MP 2.158-35/2001, as receitas das cooperativas, decorrentes da comercialização da produção dos cooperados, poderão ser excluídas da base de cálculo do PIS e da Cofins, ou seja, são bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

ATOS COOPERADOS. RECURSO REPETITIVO. HIPÓTESE DE NÃO-INCIDÊNCIA. Conforme decidido pelo STJ ao julgar o REsp 1.141.667/RS sob o rito dos Recursos Repetitivos, o art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estas e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E ainda, em seu parágrafo único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Dito isso, entende-se que a norma declarou a hipótese de não incidência tributária. (Acórdão 3401-007.469).

2.2. A DRJ glosa os créditos de **FRETES DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS NÃO SUJEITAS AO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES INCLUSIVE DE COOPERADOS E DE LEITE IN NATURA**, vez que entende ser possível o creditamento deste tipo de frete apenas e tão somente como custo de aquisição, tese que se encontra superada por esta Turma conforme julgados abaixo:

FRETE. INSUMO. POSSIBILIDADE.

Fora a hipótese do frete de venda, o frete segue o regime geral de creditamento das contribuições essencial (como o frete no curso do processo produtivo) ou relevante

(como o frete de aquisição de insumos) ao processo produtivo, possível a concessão do crédito. (Acórdão 3401-009.198)

2.3. Sobre material de embalagem, o embate também é conhecido: de um lado fisco limita a concessão às embalagens de apresentação (com fundamento na IN 1.911/19) e a **Recorrente** pleiteia o creditamento a todo **MATERIAL DE EMBALAGEM** essencial ou relevante ao processo produtivo (quer por questões de acondicionamento, quer por questão de obrigação legal). Ademais, a DRJ ressalta que “*não há, (...) como relacionar os bens glosados aos laudos técnicos acostados aos autos, tarefa que é de exclusiva responsabilidade da defesa*”.

2.3.1. De saída, a fiscalização glosou em item específico os materiais de embalagem adquiridos pela **Recorrente** e esta, em resposta, trouxe laudo técnico e listagem indicando uma a uma as mercadorias glosadas, logo, era mais do que possível, era responsabilidade do órgão julgador de piso fazer a vinculação entre as glosas e as contestações.

2.3.2. Segundo, embora a tese do órgão de piso faça sentido, já está pacificado no âmbito desta Turma a possibilidade de concessão de crédito para as embalagens desde que estas se mostrem essenciais ou relevantes ao processo produtivo – o que deve ser analisado de acordo com o processo produtivo.

2.3.3. Assim, deve ser concedido o crédito ao filme stretch (utilizado para posicionar as caixas de carnes nos pallets), as bobinas (utilizadas em diversas fases do processo produtivo, para separar as carnes), o papel kraft e os sacos de papel kraft (utilizado para embalar o leite em pó), as fitas adesivas (utilizadas para lacrar os sacos, as caixas e para identifica-las), o hot melt (fechar os sacos de leite em pó), as tintas para carimbos (estes últimos utilizados na identificação das embalagens e em conferência do produto final, para apor data de validade, inclusive), adesivos Jet-Melt (fechar sacos de pedaços de frango), etiquetas adesivas do leite em pó e do composto lácteo, big bags, caixas de papelão e caixas térmicas, fundo de papelão e folhas miolo ondulado para proteção das caixas (evitando vazamentos e contaminações), pallets nos quais as caixas são empilhadas, tampas das caixas, embalagem de ovos, cantoneiras, os sacos de polipropileno transparente (para embalar carnes).

2.3.4. Todavia, uma vez que não identificado o uso no processo produtivo, deve ser mantida a glosa de material para teste, saco de rafia, folhas miolo bolha, tetra molding, tetra masterbatch, cartão de pallet, cola adesiva e película massa.

2.3.5. No ensejo, a fiscalização glosou os créditos de **FRETES DE MATERIAIS DE EMBALAGEM** por entender não se tratarem de insumos. Como a presente decisão reverteu em parte o entendimento de que os materiais de embalagem não são insumos, nada mais natural do que reverter, na mesma medida, a glosa dos fretes destes materiais.

2.3.6. A **Recorrente** ainda aponta a dificuldade de quantificar o crédito neste caso (dificuldade compartilhada pela DRJ ao negar o crédito) já que as planilhas produzidas pela fiscalização são demasiado confusas não vinculando o transporte de cada material de embalagem ao respectivo frete.

2.3.6.1. Bem primeiro, na coluna glosa da aba da planilha produzida pela fiscalização há uma justificativa específica destinada a Embalagens, desta aba é que deve ser

revertido parte do crédito, desde que na coluna Mercadoria Transportada encontre-se àquelas para as quais a glosa foi revertida (adesivos, big bags, etc...). O mesmo procedimento deve ser adotado para as justificativas de glosa “Não Insumo” e “Uso e Consumo”; deve ser revertida a glosa desde que na coluna Mercadoria Transportada encontre-se àquelas para as quais a glosa foi revertida.

2.4. Narra a **Recorrente** alteração ilegal nos fundamentos da glosa de **INSUMOS PARA A FABRICAÇÃO DE RAÇÕES**, ou seja, a DRF glosou os créditos por entender impossível o creditamento com base no art. 55, § 5º, II, da Lei 12.350/2010, já a DRJ afastou o fundamento de glosa, concedendo os créditos aos insumos tributados, porém, mantendo a glosa para os demais insumos não tributados (novo fundamento de glosa). Prossegue a **Recorrente** apontando que foram mantidas glosas para insumos tributados para a fabricação de rações, conforme anexo por amostragem coligido aos autos.

2.4.1. Não estamos a tratar de lançamento e sim de processo de crédito, logo, não se aplica o quanto descrito no artigo 146 do CTN, *i.e.*, desde que não implique em *reformatio in pejus*, é possível a alteração do fundamento de glosa de créditos – e o mesmo fundamento é válido para todas as outras vezes que a **Recorrente** suscitou esta questão.

2.4.1. De outro lado, a DRJ aponta como único fundamento da glosa a não tributação dos insumos na aquisição. Todavia, a DRJ concede créditos apenas aos materiais secundários descritos no anexo III da planilha anexada aos autos. Acontece que há, na mesma planilha, insumos outros que não obstante tributados, não se encontram dentre os materiais secundários. Destarte, deve ser revertida a glosa para os insumos tributados utilizados na fabricação de rações descritos no anexo III da planilha de fls.

2.5. A **Recorrente** demonstra com maestria singular que os **FRETES SOBRE O SISTEMA DE PARCERIA E INTEGRAÇÃO** referem-se ao transporte de aves e suínos (e de rações e medicamentos para estes animais) de um produtor parceiro a outro, para que os animais evoluam e resultem prontos para o abate. Ora, se tratam-se de fretes de aves e suínos para que estes resem prontos para o abate e aves e suínos são, uma e justamente, os principais insumos da **Recorrente**, logo, estes fretes são de insumos.

2.5.1. Claro que poder-se-ia argumentar (como faz a DRJ) que os associados da **Recorrente** são pessoas jurídicas distintas de si, logo, não se trata de frete de insumos. No entanto, como já descrito acima, esta Casa (e esta Turma em particular) também concede o crédito das contribuições ao frete de aquisição de insumos e ao frete para industrialização por encomenda – o que torna, em qualquer caso, de rigor a reversão da glosa.

2.6. A DRJ concedeu créditos na **TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS ENTRE UNIDADES** da **Recorrente**. Para quantificar os créditos a DRJ segregou das abas Insumos Transportes e Serviços Transportes as colunas fundamentos de glosa preenchidas com a

informação filiais Aurora combinando com a informação transferência de insumos entre unidades para produção da coluna Descrição da Origem da Operação.

2.6.1. A **Recorrente** reclama neste tópico alguns conhecimentos que estavam nas planilhas mas que as glosas não foram revertidas. Todavia, ao comparar o número das notas fiscais de transporte e o número da operação da planilha do Anexo IV do Recurso Voluntário com a mesma informação da planilha da fiscalização de piso, temos que na coluna fundamentos da glosa encontra-se a informação Transferências Internas Aurora. Ao observarmos os bens **TRANSPORTADOS** tratam-se de **PRODUTOS ACABADOS** - como: barriga de porco, pernil suíno, coxa com sobrecoxa congelada, entre outros – para os quais nem a DRJ e tampouco a DRF concederam créditos.

2.6.2. Como regra, este relator entende (ao contrário da esmagadora maioria da Turma e desta Casa) que não é possível a concessão de crédito ao **FRETE DE PRODUTOS ACABADOS**, salvo se, e somente se, este se demonstrar essencial ou relevante ao processo produtivo por razões de segurança ou ainda para preservar o produto acabado, como é o caso, vez que tratamos de alimentos que devem ser transportados e preservados no mínimo resfriados dos centros produtores até os consumidores, para tornar possível a sua venda e consumo – o que nos leva à reversão da glosa.

2.6.3. Exatamente pelo mesmo motivo acima (perigo de perda do produto) deve ser concedido o crédito à **ARMAZENAGEM DE PRODUTOS ACABADOS** e da movimentação destes dentro do armazém; afinal, de nada adiantaria o cuidado com a carne até o armazém se, dentro deste, esta foi deixada ao relento – e não é necessário muito imaginação para sabe-lo.

2.7. A fiscalização na origem glosou diversos **SERVIÇOS** realizados **NA FÁBRICA DE RAÇÕES** por entender que, enquanto vendedora de rações, a **Recorrente** não poderia se creditar de quaisquer insumos, nos termos do artigo 55 e seguintes da Lei 12.350/2010. A DRJ reverteu integralmente a glosa da fiscalização, porém ao calculá-la, a limitou ao serviço de industrialização por encomenda, sem observar que nesta rubrica foram glosados outros serviços – como demonstra a sempre atenta **Recorrente**.

2.7.1. Tendo em mente o *non reformatio in pejus* (até porque há na planilha serviços que, regra geral não são concedidos créditos, como chaveiro e atualização de software) deve ser revertida integralmente a glosa dos demais serviços em que o motivo da glosa na aba serviços encontra-se descrito Ração.

2.7.2. Não resta claro se a fiscalização glosou o serviço de **FRETE DE RAÇÕES** pelo mesmo motivo que glosou os demais serviços. Embora a planilha de fiscalização identifique a glosa com o mesmo (e sintético) motivo, ração, o Termo de Verificação Fiscal que acompanha o despacho decisório não cita no item 10 os fretes.

2.7.2.1. Contudo, da planilha produzida pela fiscalização, chega-se à conclusão que sob o motivo de glosa Ração foram agrupados fretes contratados para movimentar ração das fábricas até um dos estabelecimentos da **Recorrente**. Desta forma, tratamos de frete de aquisição

de insumos ou de transferência de insumos no curso do processo produtivo que, em ambos os casos, dá à **Recorrente** o direito ao crédito.

2.8. Dentre os serviços utilizados como insumos a fiscalização glosa os **ROYALTIES** pagos pelo uso de material genético a diversas empresas; glosas estas que a **Recorrente**, com razão, contesta, pois o pagamento é necessário para o uso de material genético previamente selecionado para a criação de aves e porcos. Pelo uso do material genético a **Recorrente** tem ganho de produtividade em sua produção, o que quer dizer, por outro via, que sem o uso do material genético a vara e a revoada perdem qualidade, logo, o pagamento de royalties é relevante ao processo produtivo.

2.8.1. Todavia, tendo em mente a limitação do artigo 3º § 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03, os créditos devem ser limitados ao pagamento de royalties a pessoas jurídicas domiciliadas no país.

2.9. Sem prejuízo de ser possível imaginar a obrigatoriedade legal de pagamento de **CONSULTAS MÉDICAS PERIÓDICAS** a seus funcionários, a **Recorrente** não traz aos autos a base legal de suas alegações e nem descreve a natureza das consultas. De mais a mais, consultas pagas a funcionários é pagamento feito a mão-de-obra de pessoa física, para o qual é vedado o creditamento.

2.10. O artigo 3º inciso I da Lei 10.833/03 estabelece a possibilidade de creditamento dos bens *adquiridos* para revenda. Em idêntico sentido, o § 1º do mesmo artigo descreve que “o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no art. 2º sobre o valor” dos bens para revenda e de insumos *adquiridos* no mês. Dentro do capítulo do Código Civil destinado à regular a *aquisição de propriedade móvel* (tais como aquelas negociadas pela **Recorrente**) encontra-se a Seção IV Da Tradição. Na sobredita Seção resta descrito que “*subentende-se a tradição (...) quando o adquirente já está na posse da coisa, por ocasião do negócio jurídico*”. Em soma, uma das formas de aquisição da propriedade móvel é a tradição que ocorre com a entrega da *res aliena* ao adquirente.

2.10.1. Em assim sendo, **COM A TRADIÇÃO/ENTREGA DA COISA A MERCADORIA É ADQUIRIDA** e, neste momento nasce o direito ao crédito – e não com o pagamento complementar como deseja a **Recorrente** – como já se decidiu esta Turma em precedente recentíssimo (junho de 2020) da Conselheira Fernanda Vieira Kotizias:

Resta claro, portanto, que para as contribuições sociais, a regra geral é o regime de competência – que determina o reconhecimento das receitas quando realizadas – e não do regime de caixa – cujo reconhecimento ocorre diante do simples ingresso.

Em um contrato de compra e venda a propriedade só se adquire pelo comprador, sendo móvel o bem, com a tradição, conforme dispõe o CC (Lei n. 10.406/2002):

Art. 1.267. A propriedade das coisas não se transfere pelos negócios jurídicos antes da tradição.

Parágrafo único. Subentende-se a tradição quando o transmitente continua a possuir pelo constituto possessório; quando cede ao adquirente o direito à restituição da coisa, que se encontra em poder de terceiro; ou quando o adquirente já está na posse da coisa, por ocasião do negócio jurídico.

Destarte, no mesmo momento em que o vendedor deve registrar a operação de venda, surge para o comprador a obrigação de pagar pela mercadoria recebida, bem como de efetuar o registro dessa obrigação em sua contabilidade, tendo como contrapartida o ingresso dos bens no estoque e o respectivo crédito. É o que dispõe o inciso II do art. 3º da Lei no 10.833/2003:

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

[...]

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

Em relação aos bens (e serviços), esse dispositivo estabelece como marco temporal a data da aquisição, assim compreendida a data da tradição dos produtos (ou da prestação dos serviços) e não a do pagamento ou crédito em favor do fornecedor.

2.10.2. Destarte, independentemente do conteúdo da Súmula 159 desta Casa, assiste razão à **Recorrente** quando proscreve a ação da fiscalização de glosar créditos de mercadorias adquiridas (leia-se, transferidas) para a **Recorrente** em trimestres subsequentes. Contudo, o que se reverte aqui é apenas a glosa dos créditos no trimestre em referência, a possibilidade de creditamento ou não destas aquisições (arroladas no Anexo A da Manifestação de Inconformidade) deve ser analisada no respectivo processo e período de apuração.

2.10.3. O mesmo se diga sobre os fretes destas mercadorias: o cálculo do crédito deve ser o da respectiva prestação do serviço, não antes, nem depois. No entanto, mais uma vez, o direito ao crédito deve ser analisado no respectivo período de apuração.

2.11. Por falta de interesse recursal deixo de conhecer a tese sobre o **LOCAL DE CONTABILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS** do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 e do art. 34 da Lei n.º 12.058/2009. Como a **Recorrente** reconhece, sejam os créditos presumidos integralmente alocados na linha da DACON destinada ao mercado interno, sejam estes alocados de acordo com o rateio proporcional, estes créditos não são passíveis de ressarcimento, somente de dedução. Ora, o objeto do processo administrativo fiscal de compensação e ressarcimento é o crédito a ressarcir ou compensar, se uma questão contábil em nada interfere neste montante, não deve ser preocupação do julgador.

2.11.1. Em havendo legislação futura que conceda direito ao ressarcimento dos créditos presumidos descritos no art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 e no art. 34 da Lei n.º 12.058/2009, deve a **Recorrente** adotar as cautelas que entender cabíveis a partir de então – lembrando que por precedente vinculante, a legislação que rege o pedido crédito (declaração de compensação e pedido de ressarcimento) é a vigente na data deste pedido.

2.12. Dispõe a DRJ que o **PERCENTUAL DE** apuração da **ALÍQUOTA APLICÁVEL SOBRE OS CRÉDITOS PRESUMIDOS DE PIS/COFINS** à que as agroindústrias têm direito, prevista no § 3º do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, é determinado em função dos insumos adquiridos e não dos produtos fabricados, o que é diametralmente contrário à Súmula 157 desta Casa:

O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei n.º 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.

2.12.1. Portanto, não restando dúvida quanto ao enquadramento da produção da **Recorrente** nos capítulos 2 (cortes resultantes do abate de suínos e aves) e 16 (embutidos), o crédito presumido é de 60% das alíquotas do PIS/Pasep e da COFINS.

2.13. A **Recorrente** aponta para a fiscalização que pleiteia ressarcimento de créditos presumidos da Lei 12.350/10 em pedidos/processos separados. Todavia, a fiscalização no presente processo debruça-se em minúcias sobre o mérito dos créditos desta natureza para, ao final, negar o ressarcimento na integralidade por entender que o **PEDIDO DE RESSARCIMENTO DA LEI 12.350/10 DEVE SER FEITO EM FORMULÁRIO PAPEL**. A DRJ afasta o fundamento da glosa, porém destaca que os créditos em debate neste tópico não são objeto do presente processo, sendo que o ressarcimento dos créditos deve ser auferido em no pedido formulado para tanto.

2.13.1. Discorda a **Recorrente** afirmando que o crédito presumido passível de ressarcimento do período foi objeto de várias glosas pela fiscalização – o que, evidentemente, impacta no saldo a receber. Ademais, informou no pedido de ressarcimento à parte que os créditos encontram-se em discussão neste processo, logo, não há perigo de concessão de ressarcimento em duplicidade.

2.13.2. Em nome do do formalismo moderado que rege o processo administrativo fiscal, passo a analisar o pedido em voga, sendo que cópia da decisão deverá ser transladada para o Processo Administrativo Fiscal que versa sobre o ressarcimento (PAF 13982.720044/2018-22).

2.14. A Lei 12.350/04 no artigo 54 determina a suspensão das contribuições na venda (a) de cereais do capítulo 10 da NCM (salvo arroz descascado e semibranqueado) para pessoas jurídicas que produzam carne e miudezas suínas (NCM 02.03, 0206.30.00, 0206.4), carne e miudezas de frango (02.07 e 0210.1) e ração para alimentação destes animais, (b) na venda das rações para alimentação de suínos e frangos e (c) na venda dos animais para pessoas jurídicas que produzam carne e miudezas suínas (NCM 02.03, 0206.30.00, 0206.4), carne e miudezas de frango (02.07 e 0210.1).

2.14.1. O artigo 55 da Lei 12.350/04 concede **CRÉDITO PRESUMIDO AO PRODUTOR DE CARNE E MIUDEZAS SUÍNAS E DE AVES** na compra dos cereais, das

rações e dos animais vivos . Este crédito presumido é calculado à alíquota de 30% da básica das contribuições (§ 3º) multiplicado pelo percentual da receita bruta de exportação auferida no mês na venda de carne e miudezas suínas e avícolas (§ 8º). Já em seu artigo 57 a referida matrícula dispõe que:

Art. 57. A partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei, não mais se aplica o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei no 10.925, de 23 de julho de 2004, às mercadorias ou aos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e 23.09.90 da NCM.

2.14.2. Talvez o legislador tenha dito mais do que queria ao proscrever os créditos de todos os insumos vinculados a produção de carne e miudezas de porco e frango ou, talvez tenha dito menos do que queria e, em verdade gostaria de proibir *in totum* a apuração de crédito presumido com base na Lei 10.925/04 para avicultores e suinocultores – como quer a fiscalização. Porém, o legislador disse o que disse, proibiu o crédito presumido nos termos da Lei 10.925/04 apenas para os insumos vinculados a alguns produtos da industrialização de aves e porcos, silenciando sobre o demais.

2.14.3. Acontece que a **Recorrente** produz, além de carne e miudezas de porco e frango, outros produtos que não se classificam “*nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e 23.09.90 da NCM*”, como, v.g. embutidos do capítulo 16. Em assim sendo, para os insumos não vinculados com os códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e 23.09.90 da NCM e vinculados com as NCMs 0210.9, 0504, e todos do capítulo 15 e 16 deve ser concedido o crédito presumido na forma da Lei 10.925/04.

2.15. Fisco e **Recorrente** concordam com a **IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO PRESUMIDO DE INSUMOS ADQUIRIDOS PARA A VENDA DE RAÇÃO**, nos termos do artigo 55 § 5º da Lei 12.350/2010. Contudo, para a **Recorrente** a fiscalização glosou os créditos vinculados com a ração produzida na integralidade, inclusive da ração que não é vendida, mas apenas remetida a para parceiros, acompanhadas de notas com os CFOPs 5451 e 6451. De outro lado, fiscalização e DRJ insistem que não foi estornado crédito sobre os insumos adquiridos para a fabricação da ração destinada a parceiros, mas apenas à ração vendida.

2.15.1. Embora a **Recorrente** cole no corpo de sua peça planilha com informação sobre quantidade e valor de ração produzida por si (e que referenda sua posição), ao analisarmos a planilha do Anexo VI notamos que para o período em voga, a imensa maioria das saídas de rações deu-se com o CFOP 5101 e 6101 referência para venda de produção do estabelecimento. Em assim sendo, por carência probatória de erro de qualquer erro na apuração do montante glosado pela fiscalização, deve ser mantida a glosa.

2.15.2. O mesmo se diga quanto a duplicidade do estorno de créditos de insumos para a fabricação de ração e da ração enquanto insumo para a produção de carne para venda no mercado interno. Se bem que possível a duplicidade, não restam claros do cálculo da **Recorrente** que esta efetivamente ocorreu.

2.14. Antes de iniciarmos, cumpre trazer à baila nosso próximo objeto de estudo, a saber art. 9º da Lei 11.051/2004:

Art. 9º O direito ao crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, 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, recebidos de cooperado, fica limitado para as operações de mercado interno, em cada período de apuração, ao valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em relação à receita bruta decorrente da venda de bens e de produtos deles derivados, após efetuadas as exclusões previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. (Vigência) (Vide Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se também ao crédito presumido de que trata o art. 15 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

2.14.1. Como se nota da dicção acima, a norma dispõe uma limitação dos créditos presumidos de insumos adquiridos de cooperados à receita bruta da venda dos produtos elaborados com estes insumos com as exclusões previstas no artigo 15 da MP 2.158-35/01.

2.14.2. A **Recorrente**, então, aponta quatro erros na apuração da **LIMITAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DESCRITO NO ARTIGO 9º DA LEI 11.051/2004**, a saber: a) a fiscalização não transportou o saldo remanescente para períodos posteriores, b) a fiscalização limitou integralmente o crédito presumido e não apenas o de compra de insumos de associados, c) a fiscalização excluiu todas as hipóteses legais da base de cálculo limite da receita e não apenas a hipótese descrita no artigo 15 da MP 2.158-35/01, d) a fiscalização deduziu créditos presumidos ressarcíveis do valor do débito mensal ao invés de ordinários não ressarcíveis.

2.14.3. Primeiro, a tese de que a fiscalização deduziu créditos presumidos ressarcíveis e limitou todos os créditos presumidos, inclusive ressarcíveis, a receita de mercado interno do período sequer faz sentido lógico, tendo em mente que a fiscalização não reconheceu qualquer crédito presumido ressarcível (tema já tratado em item anterior). Corrobora com o alegado o fato de o campo 26 da planilha da fiscalização (créditos calculados à alíquota de 0,5575%, alíquota esta de crédito presumido ressarcível) aparecer sempre zerada.

2.14.3.1. Agora, a segunda parte da tese da **Recorrente** (isto é, de que a fiscalização incluiu no crédito presumido do período as aquisições de não associados) faz sentido, mas não resta demonstrada. O que temos é uma planilha (da fiscalização) consolidando os débitos, porém não temos uma planilha da **Recorrente** (consolidada ou não) demonstrando quais insumos foram adquiridos de seus cooperados, quais não foram e o rateio proporcional na receita bruta.

2.14.4. De todo o modo, o cálculo seria despiciendo, pois, como bem lembra a DRJ (em tese que a **Recorrente** deixou de responder por entender serem “*considerações de ordem subjetiva*”) o crédito presumido é somente dedutível no mês de apuração, logo, o saldo não pode ser transportado para meses subsequentes – o que já responde a tese destacada na alínea ‘a’ acima.

2.14.5. A mesma carência probatória apontada acima nota-se no tema exclusões da receita bruta. Se bem que a **Recorrente** traga aos autos argumentos fortes e eloquentes, não os faz acompanhar com provas. A receita bruta do período nem mesmo é citada, quanto menos o

valor de cada uma das deduções, e, menos ainda a receita relacionada com os insumos adquiridos dos cooperados.

2.15. Nos termos do artigo 15 *caput* e § 1º da Lei 10.865/2004 os **CRÉDITOS DE PIS/COFINS NA IMPORTAÇÃO** são calculados de acordo com a contribuição paga na operação de COMEX. No caso, a **Recorrente** traz aos autos comprovantes de arrecadação (não impugnados) que demonstram recolhimento de PIS (código 5602) e COFINS (código 5629) importação, logo, sem razão a DRJ ao apontar insuficiência probatória, sendo de rigor a concessão do crédito no limite das contribuições recolhidas.

2.16. A **Recorrente** é consulente em Solução de Consulta que equiparou as exclusões da base de cálculo a isenções para efeitos do artigo 17 da Lei 11.033/04. Em outras palavras, a fiscalização, em Solução de Consulta, entendeu que a **Recorrente** poderia manter os **CRÉDITOS VINCULADOS COM RECEITAS EXCLUÍDAS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS**. Assim, a **Recorrente** entende que todos os créditos vinculados com receitas excluídas da base de cálculo das contribuições devem ser ressarcíveis – ser vinculados a receitas não tributadas no mercado interno.

2.16.1. Sem prejuízo da engenhosidade do raciocínio da **Recorrente**, como bem lembra a DRJ não há nem mesmo uma vírgula na SC 46/2012 (que por sinal, não encontra eco nesta Casa) acerca do tipo de crédito a compensar; há, sim, permissão ao creditamento, agora a forma da compensação (se o crédito é dedutível no mês, no trimestre, compensável ou ressarcível) vai depender, evidentemente, da natureza do crédito (presumido, básico, presumido ressarcível, básico não ressarcível, etc). Desta forma, não há mesmo o que reparar no cálculo da fiscalização neste ponto.

2.17. Ao final, a **Recorrente** pleiteia **CORREÇÃO MONETÁRIA** de seus créditos pela SELIC, tese que encontra guarida em Repetitivo do Tribunal da Cidadania, como reconheceu esta Turma por unanimidade de votos em Acórdão recente (outubro de 2020) da lavra do Conselheiro Lázaro, o qual replico a Ementa (vez que de elevada sabedoria e capacidade de síntese) como razões de decidir:

RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA. SÚMULA CARF Nº 125.

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 excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo, permitindo, dessa forma, a correção monetária inclusive no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas.

A Súmula CARF nº 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros apenas enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco, a desnaturar a característica do crédito como meramente escritural.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, o termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

Sobre os valores compensados pelo contribuinte (compensação voluntária) e pela Receita Federal (compensação de ofício), ou pagos pela Fazenda Nacional durante este prazo, não deve incidir correção monetária. (Acórdão 3401-008.364)

2.17.1. Assim, considerando que trata-se de pedido de ressarcimento de contribuições sem compensação vinculada, de rigor a concessão da correção monetária dos créditos da **Recorrente** pela SELIC a partir do tricentésimo sexagésimo primeiro dia após o protocolo do PER.

3. Pelo exposto, admito, porquanto tempestivo, e conheço em parte do Recurso Voluntário e a ele dou parcial provimento para reverter as glosas sobre:

3.1. Aos fretes na aquisição de insumos não tributados;

3.2. Ao filme stretch, as bobinas, o papel kraft e os sacos de papel kraft, as fitas adesivas, o hot melt, as tintas para carimbos, adesivos Jet-Melt, etiquetas adesivas do leite em pó e do composto lácteo, big bags, caixas de papelão e caixas térmicas, fundo de papelão e folhas miolo ondulado para proteção das caixas, pallets nos quais as caixas são empilhadas, tampas das caixas, embalagem de ovos, cantoneiras, os sacos de polipropileno transparente E aos fretes destes produtos;

3.3. Insumos tributados utilizados na fabricação de rações;

3.4. Fretes no sistema de parceria e integração;

3.5. Frete e armazenagem de produtos acabados;

3.6. Serviços e fretes vinculados com a fábrica de rações;

3.7. Royalties, limitados ao pagamento a pessoas jurídicas domiciliadas no país;

3.8. De mercadorias adquiridas (leia-se, transferidas) em trimestres subsequentes e os respectivos fretes, neste caso, o valor do crédito deverá ser apurado nos trimestres das aquisições;

3.9. Dos créditos presumidos da Lei 10.925/04, fixando a alíquota em 60% do crédito básico;

3.10. Para todos os insumos vinculados com as NCMs 0210.9, 0504, e todos do capítulo 15 e 16 da NCM, para os quais deve ser concedido o crédito presumido na forma da Lei 10.925/04;

3.11. Créditos de insumos importados e acordo com os DARF e comprovantes de pagamentos coligidos aos autos.

3.12. Ao final, todos os créditos ressarcíveis devem ser corrigidos pela SELIC a partir do tricentésimo sexagésimo primeiro dia após o protocolo do PER.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto